

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung der A B Gesellschaft m.b.H., Adresse vertreten bisher durch Mag. Rudolf Dreiszker, Steuerberater, 1100 Wien, Wlassakstraße 87/3, vom 25.2.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, 1030 Wien, Marxergasse 4, vom 22.1.2010 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 und 2007, alle zur Steuernummer 04 X, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der jeweilige Spruch der angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Außenprüfung

Bei der Berufungswerberin (Bw) und späteren Beschwerdeführerin (Bf), der A B GmbH, fand eine Außenprüfung statt. Der Bericht vom 21.1.2010 führt zu den von der späteren Berufung umfassten Punkten aus:

#### Tz. 1 Beteiligungen/nahe Angehörige

*Die A B GmbH ist die Komplementär GesmbH der A B GesmbH & Co KG. Die A B GmbH ist Arbeitsgesellschafter und nicht am Vermögen der A B GesmbH & Co KG beteiligt. Herr A B - der Gesellschafter-Geschäftsführer der A B GmbH - ist der einzige Kommandist der A B GesmbH & Co KG.*

*Die Tätigkeit der A B GesmbH & Co KG wurde als Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung eingestuft, da seit Beginn der Tätigkeit der A B GesmbH & Co KG 1m Jahr 1996 im Beobachtungszeitraum von sieben Jahren kein Gesamtüberschuss erzielt werden konnte und die Art der Bewirtschaftung auch in Zukunft keine Gewinne erwarten ließen.*

*Die A B GesmbH & Co KG ist zu 96,77 % Gesellschafter der A B Kft in Ungarn. Die restlichen Anteile hält die Gattin C B an der A B Kft. Herr B A ist Geschäftsführer der A B Kft.*

*Im steuerlicher Hinsicht ist die A B Kft als naher Angehöriger im Sinne der Literatur zu betrachten.*

*Die Tätigkeit der A B GmbH ist wie folgt zu beschreiben. Die A B GmbH kauft Obst und Gemüse. Sie beauftragt die A B Kft in Ungarn mit der Durchführung von Lohnarbeiten, d. h. die Trocknung von Frischobst und -gemüse zu Trockenobst und -gemüse. Die Frischwaren werden von der A B GmbH angekauft und der A B Kft zur Bearbeitung überlassen. Die Trockenwaren werden zum überwiegenden Teil von der A B GmbH in das Ausland verkauft.*

*Tz. 2 Außerordentliche Erträge*

*Nachlass Kreditschulden*

*Im Wirtschaftsjahr 2006 bestanden gegenüber der D Verbindlichkeiten in der Höhe von € 307.599,36 der A B GmbH und € 179.132,22 gegenüber der A B GesmbH & Co KG. Durch die Bezahlung eines Betrages von € 300.000,00 erklärte sich die D bereit auf Restforderungen und Sicherheiten zu verzichten. Der geforderte Betrag von € 300.000,-- wurde am 6.4.2006 von der A B GmbH bezahlt.*

*Die Zahlung des Betrages wurde der A B GmbH zugeordnet.*

*Es wurden sowohl Schulden der A B GesmbH als auch der A B GesmbH & Co KG erlassen.*

*Anteilig wurden 38,36 % der offenen Verbindlichkeiten von € 307.599,36 der A B GmbH erlassen, das waren € 118.008,60.*

*Nach Ansicht des Finanzamtes hat die Zuordnung des Kreditnachlasses aliquot zu erfolgen. In der A B GmbH ist ein außerordentlicher Ertrag von € 118.008,60 im Wirtschaftsjahr 2006 zu erklären.*

...

*Tz. 4 Vermietung Maschinen*

*Ende des Jahres 2005 wurden Maschinen von der ungarischen A B Kft angekauft. Die Maschinen wurden ab 1.1.2007 auf eine Laufzeit von sieben Jahren verteilt abgesetzt. Der Ankauf dieser Maschinen wurde fremdfinanziert.*

*Seim geprüften Unternehmen wurden keine Mieterträge aus der Vermietung der Maschinen erklärt. Als Grund dafür wurde vom Geschäftsführer angegeben, dass die Verarbeitungspreise der A B Kft für die ausgeführten Leistungen Anfang jeden Jahres neu verhandelt und schriftlich festgelegt werden. Im Wirtschaftsjahr 2007 wurden die Bearbeitungskosten der A B Kft als Ausgleich für die Nichtverrechnung von Miete sowie die Nichtverzinsung gewährter Darlehen gemindert. Es gibt keinen schriftlichen Mietvertrag zwischen der A B GmbH und der A B Kft. Die schriftlichen Vereinbarungen betreffend*

der festgelegten Bearbeitungskosten wurden für den Prüfungszeitraum 2005 bis 2007 vorgelegt.

Die Aufwendungen (gekürzte Bearbeitungskosten) und Erträge (Miete Maschinen) sind unzulässigerweise in den Bilanzen nicht ausgewiesen (Saldierungsverbot).

Der behauptete Vorteilsausgleich zwischen der A B GmbH und der A B Kft (steuerrechtlich naher Angehöriger) ist wie folgt zu beurteilen.

Beim Vorteilsausgleich wird unter bestimmten Voraussetzungen eine gesellschaftlich veranlasste Zuwendung an einen Anteilsinhaber bzw. dessen nahen Angehörige, die für sich die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung rechtfertigen wurde, durch eine entsprechende Zuwendung an die Körperschaft ausgeglichen Voraussetzung ist eine enge Beziehung der Rechtsgeschäfte, innerhalb derer ein Vorteilsausgleich erfolgen soll, d. h. dass Leistung und Gegenleistung in einem eindeutigen Zusammenhang stehen müssen. Zum Zeitpunkt der Vorteileinräumung muss eine ausdrückliche (eindeutige) wechselseitige Vereinbarung über den Vorteilsausgleich vorliegen. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Schriftliche Verträge mit klaren und eindeutigen Vereinbarungen wurden im Rahmen der Außenprüfung nicht vorgelegt. Aufgrund der Nichtvorlage von Verträgen war es dem Finanzamt nicht möglich eine Beurteilung darüber zu treffen, ob ein Vorteilsausgleich vorliegt. Die Nichtverrechnung von Miete führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Die Höhe wird mit € 65.100.-- festgesetzt.

...

## **Körperschaftsteuerbescheide**

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren mit Datum 22.1.2010 Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007, die den Prüfungsfeststellungen Rechnung trugen.

## **Berufung**

Mit Eingabe vom 25.2.2010 wurde durch den steuerlichen Vertreter Berufung erhoben:

Gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Körperschaftsteuer 2006 und 2007 sowie gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 und 2007, alle vom 22. Jänner 2010, eingelangt am 29. Jänner 2010, erhebe ich innerhalb offener Frist Berufung.

Es wird beantragt, die im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung enthaltenen Feststellung in Tz 2 Außerordentliche Erträge und in Tz 4 Vermietung Maschinen ersatzlos zu streichen und die Körperschaftsteuer 2006 und 2007 neu festzusetzen.

Begründung:

*ad Tz 2 Außerordentliche Erträge*

*Aus dem beigelegten Schreiben der D (D) vom 11.11.2009, welches auch der BP übergeben wurde, geht eindeutig hervor, dass die D die offenen Forderungen gegenüber der A B GmbH & Co KG gänzlich ausgebucht hat. Die Differenz zwischen dem beigelegten Konto der D von € 199.299,99 und dem in der Bilanz der A B GmbH & Co KG ausgewiesenen Saldo von € 179.132,22 sind nicht gebuchte Zinsen in der KG. Somit ergibt sich in der A B GmbH kein Kreditnachlass.*

*ad Tz 4 Vermietung Maschinen*

*Die A B GmbH hat Ende 2005 Maschinen von der A B Kft (Ungarn) gekauft. Ziel des Kaufes war, die Produktionskosten so zu verringern, um mit den Trockenprodukten auf den sehr schwankenden Weltmarktpreisen konkurrenzfähig zu bleiben.*

*Gegenüber der BP wurde mehrfach klargestellt, dass die gekauften Maschinen nicht an die A B Kft vermietet wurden, sondern lediglich in Ungarn aufgestellt, wo diese zur ausschließlichen Verwendung der A B GmbH stehen. Die A B Kft durfte die Maschinen nur im Auftrag der A B GmbH verwenden. Aus den Bilanzen der A B Kft, welche auch der BP übergeben wurden, konnte man entnehmen, dass die A B Kft keine anderen Umsätze getätigt hat und nur mit der A B GmbH in Geschäftsbeziehung stand. Miete wäre nur dann zu verrechnen, wenn die Maschinen an den Mieter zur uneingeschränkten Nutzung überlassen worden wären, d. h. der Mieter müsste selber entscheiden können, ob er auch an Dritte Leistungen erbringen kann. Für die steuerliche Geltendmachung der Abschreibung darf es keinen Unterschied geben, wo die Maschinen aufgestellt sind. Anzumerken ist, dass Teile der gekauften Maschinen nur mit Dampf betrieben werden, der in dieser Form nur ausschließlich in Ungarn zur Verfügung steht...*

Beigefügt war die Kopie eines Schreibens der D vom 11.11.2009 an die Bf:

*... wunschgemäß bestätigen wir, dass unser Institut mit Eingang des Betrages von EUR 300.000,-- auf Konto Nr. Z1 ltd. A B Gesellschaft m.b.H. keine weiteren Ansprüche gegen Ihre Gesellschaft aus dieser Kontoverbindung mehr stellt, da unsere Ansprüche aus dieser Kontoverbindung vergleichsweise befriedigt wurden.*

*Gleichzeitig stellt unser Institut vereinbarungsgemäß auch keine weiteren Ansprüche gegen die A B Ges.m.b.H. & Co KG aus Konto Nr. Z2 ltd. A B Ges.m.b.H. & Co KG, ohne dass eine weitere Zahlung erforderlich war, da wir die offenen Forderungen ausgebucht haben.*

*Allfällige nach Eingang dieses Betrages erfolgten hausinterne Buchungen dienen daher lediglich der Ausbuchung der Restforderungen und der Kontoschließungen ohne weitere Außenwirkung...*

Laut den beigefügten Kopien von Kontoauszügen zu den beiden genannten Bankkonten wurde am Konto Z2 der GmbH & Co KG am 19.4.2006 ein Betrag von € 199.229,99 "wegen Uneinbringlichkeit" ausgebucht, am Konto Z1 der GmbH am 19.4.2006 ein Betrag

von € 2.043,93. Auf dem Konto Z1 der GmbH reduzierte sich der Debetstand von zuvor € 302.043,93 durch Überweisung eines Betrages von € 300.000,00 am 6.4.2006 auf den später ausgebuchten Betrag.

## **Stellungnahme**

Das prüfende Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gab gegenüber dem Finanzamt Wien 4/5/10 am 11.3.2010 folgende Stellungnahme zur Berufung ab:

*ad Tz 2 Außerordentliche Erträge*

*Konto 3260 - D Z1 Kreditumschuldung*

*Auszug aus dem Arbeitsbogen*

*Die Tätigkeit der A B GesmbH & CoKG wurde vom Finanzamt 4/5/10 als Liebhaberei im Sinne der Liebhabereiverordnung beurteilt.*

*Im Wirtschaftsjahr 2006 bestanden gegenüber der D Verbindlichkeiten der A B GmbH in der Höhe von € 307.599,36 und gegenüber der A B GesmbH & Co KG in der Höhe von € 179.132,22. Durch die Bezahlung eines Betrages von € 300.000,-- erklärte sich die D bereit auf Restforderungen und Sicherheiten zu verzichten (siehe Schreiben im Anhang).*

*Der geforderte Betrag von € 300.000,-- wurde am 6.4.2006 bezahlt. Es wurden daher Schulden der A B GmbH als auch der A B GesmbH & CoKG erlassen.*

*Anteilig wurden 38,36 % der offenen Verbindlichkeit von € 307.599,36 der A B GmbH erlassen, das waren € 118.008,60.*

*Der außerordentliche Ertrag wurde zur Gänze der A B GesmbH & Co KG zugeordnet.*

*Aus den vorliegenden Unterlagen ist diese Zuordnung nicht ersichtlich. Die Zuordnung hat anteilmäßig zu erfolgen. In der A B GmbH ist ein außerordentlicher Ertrag von € 118.008,60 im Wirtschaftsjahr 2006 zu erklären.*

## **Stellungnahme**

*Im Schreiben vom 21.10.2005 der D wurde Folgendes angeführt:*

*Konten aushaftend:*

*Kto. Nr. Z1 lt. auf A B Gesellschaft m.b.H.: € 307.599,36*

*Kto. Nr. Z2 lt. auf A B Ges.m.b.H. & Co KG: € 179.132,22*

*Die Bank erklärt sich bereit, nach Bezahlung eines Betrages von € 300.000,-- bis längstens 18.11.2005 auf die Restforderung und auf die Geltendmachung der zu diesen Konten gestellten Sicherheiten zu verzichten. Weiters werden bei fristgerechter Bezahlung der € 300.000,-- auch die Haftung der E nicht in Anspruch genommen.*

*Die Bezahlung des Betrages von € 300.000,-- erfolgte am 6.4.2006.*

*Im Rahmen der Schlussbesprechung wurde ein Schreiben der D vom 11.11.2009 vorgelegt, in dem die Bank bestätigte, dass der Betrag von 300.000,-- Euro auf das Bankkonto Kto. Nr. Z1 der A B GmbH eingegangen ist und die Ansprüche der Bank damit befriedigt sind.*

*Weiters wird bestätigt, dass die Forderung auf dem Kto. Nr. Z2 der A B GesmbH & Co KG vereinbarungsgemäß ausgebucht wurde, ohne das weitere Zahlungen erforderlich seien.*

*Zusätzlich wurden Auszüge von Bankkonten vorgelegt, aus denen ersichtlich war, dass die Zahlung auf das Konto der A B GmbH einging und die Restschuld der A B Ges.m.b.H. & Co KG ausgebucht wurde.*

*Es wurde im Rahmen der Schlussbesprechung mitgeteilt, dass die Darstellung der Rückzahlung im Schreiben vom 21.10.2005 hinfällig war und die Vereinbarung so getroffen wurde, dass das Darlehen der A B GmbH zurückgezahlt wurde und das Darlehen der A B Ges.m.b.H & Co KG erlassen wurde.*

*Nach meiner Meinung ist die gänzliche Zuordnung des Kreditnachlasses zur A B Ges.m.b.H. & Co KG (Liebhabereibetrieb) unsachgemäß. Für das Kreditinstitut macht es keinen Unterschied auf welchen Konten sie die offenen Forderungen ausbucht.*

*Die Verbuchung auf den Bankkonten kann kein Indiz für die Zuordnung sein.*

*Weiters ist noch zu klären, weshalb die Bank die Schuld der A B Ges.m.b.H & Co KG erlassen hat, wenn nicht die Zahlung der Schuld durch die A B GmbH erfolgt wäre. Es besteht daher meiner Meinung nach ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den beiden Rechtsgeschäften.*

*Dieser Zusammenhang ist auch aus dem Schreiben vom 21.10.2005 erkennbar, in dem mitgeteilt wird, dass bei der Bezahlung eines bestimmten Betrages beide Kredite getilgt sind.*

*ad Tz 4 Vermietung Maschinen*

*In der Tz 1 des Berichts über die Außenprüfung ist zu ersehen, dass es sich bei der A B Kft. aufgrund der Beteiligungsverhältnisse um nahe Angehörige im Sinne der Literatur handelt.*

*Die A B GmbH hat im Jahr 2005 einen Teil des Maschinenparks von der A B Kft angekauft. Ab dem Wirtschaftsjahr 2007 wurden die Maschinen in Betrieb genommen, wodurch bei der A B GmbH Aufwendungen in Form der Absetzung für Abnutzung entstanden.*

*Da der Ankauf der Maschinen fremdfinanziert wurde entstanden auch zusätzliche Zinsaufwendungen für die A B GmbH.*

*Die Maschinen werden in der A B Kft. verwendet.*

*Betreffend der Nutzung der Maschinen durch die A B Kft. wurden keine schriftlichen Verträge vorgelegt.*

*Laut Geschäftsführer A B war es das Ziel des Kaufes, die Produktionskosten so zu verringern, um mit den Trockenprodukten auf dem sehr schwankenden Weltmarkt für Trockenobst und -gemüse konkurrenzfähig zu bleiben.*

*Ein Nachweis, dass die übernommenen Kosten der A B Kft. zu einer Minderung der Produktionskosten (Trocknung, etc.) für die A B GmbH ergeben hätte, welche die übernommenen Kosten zumindest ausgleicht, wurde nicht erbracht.*

*Auszug aus dem Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung:*

*Vom Unternehmen wurden die Höhe der vereinbarten Preise für Trocknung, Granulierung, etc. im Betriebsprüfungszeitraum vorgelegt.*

*Die Vereinbarungen wurden jeweils zu Jahresbeginn getroffen.*

*Die A B Kft trocknet das Frischobst und -gemüse, das die A B GmbH zur Verfügung stellt. Sie erbringt eine reine Arbeitsleistung.*

*Die Trocknungspreise, etc. sind im Wirtschaftsjahr 2007 nur geringfügig gesenkt worden. Im Prüfungsverfahren konnte vom Unternehmen nicht nachgewiesen werden, dass die verminderten Preise die übernommenen Aufwendungen (Kosten für Maschinen, wie im Bp-Bericht dargestellt) ausgeglichen werden. Es besteht keine Fremdüblichkeit der Leistungsbeziehungen.*

Beigefügt war unter anderem die Kopie eines Schreibens der D vom 21.10.2005 an die A B GmbH und die A B Ges.m.b.H. & CO KG zH A B:

*A B GmbH u. A B Ges.m.b.H. & CO KG*

*Sehr geehrter Herr B,*

*die Konten der im Betreff genannten Gesellschaften haften derzeit wie folgt aus:*

*Z1 ltd. auf A B Gesellschaft m.b.H. € 307.599,36*

*Z2ltd. auf A B Ges.m.b.H. & Co KG € 179.132,22*

*Wir erklären uns bereit, nach Bezahlung eines Betrages von € 300.000,00 (in Worten: Euro Drei Hunderttausend) bis längstens 18.11.2005 auf die Restforderung und auf die Geltendmachung der zu diesen Konten gestellten Sicherheiten zu verzichten.*

*Sie haben uns mitgeteilt, dass die umschuldende Bank die Forderung nach § 1422 ABGB einlösen wird, sodass sie in sämtliche Rechte, insbes. die Hypothek eintreten wird. Dazu erwarten wir die Übersendung aller entsprechenden Erklärungen.*

*Mit der fristgerechten Bezahlung der € 300.000,00 wird auch die Haftung der E nicht in Anspruch genommen.*

*An dieses Angebot erachten wir uns bis zum 28.10.2005 gebunden...*

## **Gegenäußerung**

Die Bf gab hierauf durch ihre steuerliche Vertretung am 22.6.2010 folgende Gegenäußerung ab:

*Ich beziehe mich auf Ihr Schreiben vom 5. Mai 2010, eingelangt am 27. Mai 2010, betreffend die Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2006 und 2007 und erlaube mir vorweg in der verlängerten Frist bis 23.06.2010, eine Kopie des Schreibens betreffend Liebhaberei sowie eine Vereinbarung über die Nutzung der Maschinen zu überreichen. Weiters teile ich mit, dass in den Jahren 2006 und 2007 die A B GmbH & Co KG mit 96,67% und C B mit 3,33% Gesellschafter der A B Kft war. Der Geschäftsgegenstand ist die Trocknung und Verarbeitung von Lebensmitteln.*

## **Gegenäußerung**

### **ad Tz 2 Außerordentliche Erträge**

*Wie dem Schreiben der D (D) vom 21.10.2005 zu entnehmen ist, hat die D ihren Vorschlag bis 18.11.2005 befristet. Da dieser Vorschlag sowohl von der A B GmbH als auch von A B GmbH & Co KG nicht akzeptiert wurde und auch nicht fristgerecht erfüllt wurde, war das Schreiben somit gegenstandslos.*

*Die D (Revisionsabteilung) hat mit Schreiben vom 11. November 2009 bestätigt, dass für die A B GmbH & Co KG keine Zahlungen erforderlich waren, da die offenen Forderungen ausgebucht wurden.*

*Aufgrund der Mitteilung des Finanzamtes betreffend Liebhaberei, hat die D zusätzliche Finanzierung für die A B GmbH & Co KG verweigert und in weiterer Folge nach wirtschaftlicher Überlegung sich bereit erklärt, ihre Forderungen auszubuchen (siehe Kopie).*

*Mein Mandant teilt nicht die Meinung der Betriebsprüfung, wonach die gänzliche Zuordnung des Kreditnachlasses zur A B GmbH & Co KG „unsachgemäß“ sei. Der Grund für den Nachlass lag alleine in der wirtschaftlichen Situation der A B GmbH & Co KG, die keine finanziellen Mittel zur Verfügung hatte.*

### **ad Tz 4 Vermietung Maschinen**

*Ich verweise nochmals darauf hin, dass, entgegen der unbegründeten Behauptung der Betriebsprüfung, die Maschinen nicht vermietet wurden, sondern zur ausschließlichen Verwendung der A B GmbH stehen. Die A B Kft erbringt richtigerweise eine reine Arbeitsleistung nur für die A B GmbH und hatte in den geprüften Jahren auch keine anderen Auftraggeber.*

*Zu der von der Betriebsprüfung behaupteten mangelnden Fremdüblichkeit bzw. zu der nur geringfügigen Senkung der Trocknungspreise im Wirtschaftsjahr 2007 kann man*

entgegen, dass die A B Kft in früheren Jahren zu geringe Verarbeitungspreise pro kg verrechnet hat (große Verluste in Ungarn) und die Energiekosten (speziell Primärenergie Dampf) sich in einigen Jahren verdoppelt haben.

Eine schriftliche Vereinbarung über einen fixen Verarbeitungspreis, womöglich über mehrere Jahre, kann niemals stattfinden und würde kein ordentlicher Kaufmann vereinbaren. Es ist im Vorfeld nicht kalkulierbar, wie viel Energie für die Dehydrierung von einem kg Frischware zu einem kg Trockenware benötigt wird.

Der Energieaufwand ist zwischen den einzelnen Produkten aufgrund der Trocknungsdauer extrem unterschiedlich.

Zum Beispiel:

Zucchini: für 1 kg Trockenware werden zw. 18 - 32 kg Frischware benötigt mit einer Durchlaufzeit von 4 - 8 Stunden

Kartoffel: für 1 kg Trockenware werden ca. 10 kg Frischware benötigt mit einer Durchlaufzeit von 4 Stunden

Kraut: für 1 kg Trockenware werden zw. 14 - 18 kg Frischware benötigt mit einer Durchlaufzeit von 4 - 6 Stunden.

Ich ersuche um Würdigung der von meinem Mandanten vorgebrachten Argumente und um Stattgabe meiner Berufung.

Beigeschlossen war eine am 18. bzw. 21.12.2006 unterzeichnete Vereinbarung zwischen der A B GmbH und der A B Kft:

Vereinbarung

zwischen

A B Ges.m.b.H., ..., kurz "AB GMBH"

und

A B KFT, ..., kurz "AB KFT"

genannt.

Die AB KFT gestattet der AB GMBH die Aufstellung der im Anhang I angeführten Industriemaschinen, zur Produktionsherstellung von Frischobst/Frischgemüse und Hülsenfrüchte zu Trockenobst/Trockengemüse und vorgekochten Hülsenfrüchten, auf dem Betriebsgelände der AB KFT.

Mit Ende 2006 wurde die Lieferung nach Ungarn und Montage der Maschinen, in Ungarn, abgeschlossen.

Die Inbetriebnahme erfolgt ab 01.01.2007.

Der AB KFT ist es nicht erlaubt, die überlassenen Maschinen zu verkaufen, verleasen, verborgen etc. Ebenfalls ist es der AB KFT nicht erlaubt, für Dritte Lohnarbeitstätigkeiten bzw. auf eigene Rechnung gegenüber Dritten, zu produzieren.

*Beide Parteien vereinbaren, das jederzeitige Zutrittsrecht der AB GMBH zu den Maschinen. Die AB KFT gewährleistet der AB GMBH den Zutritt für Wartung, Demontage und Abtransport der Maschinen.*

*Die Vereinbarung ist auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.*

*Die AB KFT kalkuliert jährliche den Verarbeitungspreis und gibt der AB GMBH die Preise bekannt.*

Dazu sind im Anhang insgesamt 29 Wirtschaftsgüter angeführt.

Es wurde auch eine Mitteilung des Finanzamts an die A B GmbH & Co KG vom 19.8.2005 vorgelegt, wonach unter Bezugnahme auf einen Anruf vom 18.8.2005 mitgeteilt werde, dass laut Tz. 12 des Betriebsprüfungsberichtes vom 13.3.2002 Liebhaberei im Sinne der Liebhabereiverordnung vorliege. Hinsichtlich der Umsatzsteuer sei gemäß § 6 Liebhabereiverordnung keine Liebhaberei gegeben.

## **Bekanntgabe vom 27.6.2011**

In Beantwortung einer Anfrage des Finanzamts vom 13.5.2011 gab die steuerliche Vertretung bekannt:

*1. Die A B Kft (Kft) war eine Neugründung im Jahre 1997, an der die A B GmbH & Co KG mit 96,67 % und C B mit 3,33 % beteiligt sind. Diese hat von Anfang an als Unternehmensgegenstand die Trocknung von Obst und Gemüse gehabt. Die A B Kft hat die Anlagen im Jahre 1997 erworben. Zweck für die Veräußerung im Jahre 2005 war, dass die Kft aus zweierlei Gründen nicht überlebensfähig war: Vorerst musste der Vermieter der Liegenschaft (F G Kft), welche die A B Kft gemietet hatte, im Jahre 1998 den Konkurs anmelden, der zur Folge hatte, dass die Produktion für ca. 2 Jahre unterbrochen war. Durch den Lieferausfall gingen Kunden verloren, es musste ein neues Grundstück gesucht werden und schließlich die großen Anlagen abtransportiert und wieder aufgestellt werden. Nach dem Wiederaufbau der Anlagen, die eine längere Zeit in Anspruch genommen hat, ist ein extremer Preisverfall durch die Überschwemmung des Marktes mit chinesischen Waren eingetreten. Nach dem Neustart der Produktion setzten die Kunden nicht mehr das Vertrauen in die neu aufgestellte A B Kft, so dass diese aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Situation gezwungen war, Teile der Anlagen im Jahre 2005 wieder zu verkaufen.*

*2. Der Kaufpreis wurde teilweise mit der Kft gegenverrechnet.*

*3. Die Kft beschäftigte im Prüfungszeitraum zwischen 10 und 15 Mitarbeiter, zur Zeit nur saisonbedingtes Personal. Es gibt eine Vereinbarung (siehe Stellungnahme von 22. Juni 2010), aufgrund derer es der Kft nicht gestattet war, Werkleistungen für andere Unternehmen zu erbringen, sondern ausschließlich für die A B GmbH tätig zu sein. Die Anstellung eines eigens bestellten Geschäftsführers konnte sich die Kft aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Situation nicht leisten...*

## **Vorlage**

Mit Bericht vom 17.8.2011 legte das Finanzamt dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat die Berufung vom 25.2.2010 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2006 und 2007 ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen zur Entscheidung vor und führte dazu an:

*Die A B GmbH & Co KG, StNr 04- Y-25, hielt im Prüfungszeitraum 2006 und 2007 96,67 % der Gesellschaftsanteile der ungarischen A B Kft, der Rest der Anteile entfiel auf C B, die Ehefrau des Gesellschafter-Geschäftsführers der geprüften Komplementärin der angeführten KG und Kommanditisten der KG, weiters auch bestellter Geschäftsführer der A B Kft.*

*Die A B GmbH ist der einzige Auftraggeber der A B Kft in Ungarn, kauft geeignetes Obst im eigenen Namen an und lässt es im Betrieb der A B Kft mit Hilfe der vor geraumer Zeit gekauften und der ungarischen Gesellschaft zur Verfügung gestellten Maschinen, die nur in Ungarn aufgrund der dort gegebenen Infrastruktur verwendet werden können und zur Durchführung von Aufträgen dort verblieben sind, Obst in großen Mengen trocknen. Das Dörrobst wird an die A B GmbH herausgegeben und von ihr im eigenen Namen veräußert. Der Ankauf der zum Dörren erforderlichen Maschinenanlagen sei laut Auskunft des steuerlichen Vertreters erfolgt, um die A B Kft von mit der Verwendung der Anlagen verbundenen Kosten bestmöglich zu entlasten. Es werden der als Liebhabereigesellschaft gewerteten KG steuerlich nicht bedeutsame Verluste erspart, tatsächlich aber ist die A B GmbH der alleinige Auftraggeber und Bezieher der Leistungen der A B Kft, bei der auch der Gesellschafter-Geschäftsführer der A B GmbH zum alleinigen Geschäftsführer bestellt ist.*

*Der Betriebsprüfer stellt zutreffend fest, die A B Kft erfülle als mittelbare Beteiligungsgesellschaft im Verhältnis zur A B GmbH die Voraussetzungen eines Angehörigen im Sinne der Angehörigenjudikatur des VwGH.*

*Die Überlassung wertmäßig im Betriebsprüfungsbericht nicht angesprochener Maschinenanlagen in Ungarn, die aufgrund der auf ungarische Verhältnisse zugeschnittenen Konstruktion der Maschinen nur in Ungarn verwendet werden können erfolge unentgeltlich. Die Fremdüblichkeit im Einklang mit der Angehörigen Judikatur sei hiedurch keineswegs gewahrt.*

*Unter Berufung auf Kostenersparnisgründe, die als für den Kauf der gebrauchten Maschinen und die unentgeltliche Überlassung der Maschinen durch die A B GmbH als ursächlich angeführt werden, begeht der steuerliche Vertreter der A B GmbH ohne Anführung wirklich plausibler Einwendungen die Rückgängigmachung der im Jahr 2007 angesetzten Mieterträge.*

*Nach Auffassung des ho Bearbeiters lässt sich diese Rechtsfrage, ob es fremdüblich sei, einer als Angehörigen einzustufenden ausländischen GmbH zur Durchführung von Lohnarbeiten die erforderlichen Maschinen unentgeltlich beizustellen, und die sachdienlichen Beweisfragen im Rahmen eines Erörterungstermines leichter abklären als im Rahmen der schwerfälligen Einholung von Stellungnahmen des Betriebsprüfers und Gegenäußerungen des Berufungswerbers.*

*Der zweite Punkt der Berufung betrifft folgenden Sachverhalt:*

*Im Jahre 2006 bestanden Kreditschulden der A B GmbH in Höhe von 207.599,36 € gegenüber einer Bank, weiters Kreditschulden von 179.132,22 € der A B & Co KG gegenüber derselben Bank.*

*Durch Zahlung von 300.000,- € durch die GmbH erklärte sich die kreditgebende Bank bereit, sowohl auf die Tilgung der Restforderung gegenüber der GmbH als auch zur Gänze auf die noch aushaftende Verbindlichkeit gegenüber der CoKG zu verzichten und die eingeräumten Sicherheiten freizugeben. Da ohne die Zahlung eines Betrages in vereinbarter Höhe auch die gesamte aushaftende Verbindlichkeit der KG nicht zum Wegfall gelangt wäre, vermeinte der Betriebsprüfer, dass im Verhältnis der Höhe der ursprünglichen Kreditverbindlichkeiten zu einander der Vorteil aus dem Forderungsverzicht auf GmbH und CoKG aufzuteilen wäre. Bei der A B GmbH wirkt sich das im Jahr 2006 als außerordentlicher Ertrag im Ausmaß von 118.008,60 € gewinnerhöhend aus.*

*In der Berufung gegen die Auswirkung dieser Feststellung beruft sich der steuerliche Vertreter darauf, dass es von Seite der Bank keine Junktimierung beider Kreditverträge gegeben habe. Warum die Bank jedoch auf die Einbringung einer Kreditforderung der KG beim offenkundig zahlungsfähigen Komplementär verzichten sollte, diese Frage wurde im Namen des Berufungswerbers nicht plausibel beantwortet.*

## **Zurücknahme der Berufung betreffend die Wiederaufnahmebescheide**

Mit Schreiben vom 11.7.2012 nahm der steuerliche Vertreter namens seiner Mandantin nach einen Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes vom 26.6.2012 die Berufung vom 25.2.2010 gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 22.1.2010 betreffend Körperschaftsteuer 2006 und 2007 zurück, woraufhin diese das Finanzamt gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Bescheid vom 18.7.2012 als gegenstandslos erklärte.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt**

A) Die Bf A B Gesellschaft m.b.H. ist unbeschränkt haftende Gesellschafterin der A B Ges.m.b.H. & Co KG. Beide Gesellschaften hatten Konten bei der D, auf welchen zuletzt Verbindlichkeiten wie folgt aushafteten:

Kto. Nr. Z1 lt. auf A B Gesellschaft m.b.H.: € 307.599,36

Kto. Nr. Z2 lt. auf A B Ges.m.b.H. & Co KG: € 179.132,22

Die Bank erklärte sich bereit, nach Bezahlung eines Betrages von € 300.000,00 auf die Restforderung und auf die Geltendmachung der zu diesen Konten gestellten Sicherheiten und Haftungen zu verzichten.

Am 6.4.2006 erfolgte die Bezahlung des Betrages von € 300.000,00 auf das Konto Nr. Z1.

Die Bank bestätigte hierauf, dass ihre Ansprüche gegenüber der A B Gesellschaft m.b.H. und der A B Ges.m.b.H. & Co KG befriedigt seien und buchte auf beiden Konten die jeweils verbliebene Restschuld aus.

B) Die A B GesmbH & Co KG ist zu 96,77 % an der A B Kft, Ungarn, als Gesellschafterin beteiligt. Die restlichen Anteile hält C B. A B ist Geschäftsführer der A B Kft, C B seine Ehegattin.

Die A B Gesellschaft m.b.H kauft Obst und Gemüse. Sie beauftragt die A B Kft in Ungarn mit der Durchführung von Lohnarbeiten, nämlich der Trocknung von Frischobst und -gemüse zu Trockenobst und -gemüse. Die Frischwaren werden von der A B GmbH angekauft und der A B Kft zur Bearbeitung überlassen. Die Trockenwaren werden zum überwiegenden Teil von der A B GmbH in das Ausland verkauft.

Ende 2005 kaufte die A B Gesellschaft m.b.H. Maschinen von der A B Kft. Der Ankauf dieser Maschinen wurde fremdfinanziert. Diese Maschinen wurden von der A B Gesellschaft m.b.H. der A B Kft unentgeltlich überlassen.

Die Verarbeitungspreise der A B Kft für die ausgeführten Leistungen werden Anfang jeden Jahres schriftlich durch diese neu festgelegt. Es ist nicht ersichtlich, dass die Überlassung der Maschinen durch die Bf bei der Preisfestsetzung berücksichtigt wurde.

Für diese Maschinen wäre eine Jahresmiete von € 65.100,00 fremdüblich.

## **Beweiswürdigung**

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage. Sie sind nicht strittig.

Es besteht für die Abhaltung eines Erörterungstermins (§ 269 Abs. 3 BAO), wie im Vorlagebericht des Finanzamts angeregt, keine Notwendigkeit.

## **Rechtsgrundlagen**

§ 21 BAO lautet:

*§ 21. (1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.*

*(2) Vom Abs. 1 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt.*

§ 7 Abs. 1 und 2 KStG 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006 lautet:

*§ 7. (1) Der Körperschaftsteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.*

*(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs. 2a des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 2b und § 2 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.*

§ 8 Abs. 1 und 2 KStG 1988 lautet idF BGBl. I Nr. 57/2004:

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

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

§ 4 Abs. 1 und 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006 lautet:

*§ 4. (1) Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem*

*Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlaßten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nicht zu berücksichtigen.*

*(2) Der Steuerpflichtige muß die Vermögensübersicht (Jahresabschluß, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes, so muß er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen. Andere nachträgliche Änderungen der Bilanz sind nur zulässig, wenn sie wirtschaftlich begründet sind und das Finanzamt zustimmt. Das Finanzamt muß zustimmen, wenn die Bilanzänderung wirtschaftlich begründet ist.*

§ 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006 lautet:

*(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.*

## **Schuldnachlass**

Bei unbedingten Schuldnachlässen führt, vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 6 Anm. 68, der betrieblich veranlaßte Wegfall der Verpflichtung beim Schuldner zu einem Ertrag, der im vollen Umfang der Einkommensteuer (bei Kapitalgesellschaften: der Körperschaftsteuer) unterliegt (VwGH 19.10.1983, 82/13/0190) und zwar auch dann, wenn die erlassene Schuld uneinbringlich war (VwGH 3.6.1992, 87/13/0118).

Bei einem bedingten Schuldnachlass ist die Passivierung solange beizubehalten, als nicht das wirtschaftliche Erlöschen der Schuld feststeht (VwGH 31.3.1976, 517/1976; VwGH 21.4.1970, 1527/1969).

Betriebsausgaben sind nach dem Gesetz Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Aufwendungen sind betrieblich veranlaßt, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird. Eine betriebliche Veranlassung ist nach EStR 2000 Rz 1079 gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv mit einer betrieblichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen,

- subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen (vgl. Knechtl in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 4 Anm. 59).

Auf Grund der Zahlung der € 300.000,00 durch die Bf an die D wurde von der Bank sowohl auf die aushaftenden Verbindlichkeiten der Bf als auch auf jene der KG verzichtet. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise führte diese Zahlung dazu, dass sowohl Schulden der A B Gesellschaft m.b.H. als auch der A B Ges.m.b.H. & Co KG erlassen wurden, unabhängig davon, auf welches der beiden Bankkonten die Abschlagszahlung geleistet wurde.

Da, wie sich aus dem aktenkundigen Schreiben der D vom 21.10.2005 an die A B GmbH und die A B Ges.m.b.H. & CO KG zH A B eindeutig ergibt, von der D auf die beiden Verbindlichkeiten gemeinsam nach Zahlung eines Betrages von € 300.000,00 verzichtet wurde, betrifft diese Zahlung beide Verbindlichkeiten.

Dem Finanzamt kann daher nicht erfolgreich entgegengetreten werden, wenn es die Zahlung des Betrages von € 300.000,00 anteilig den Kreditschulden von GmbH und KG zugeordnet hat und ebenso anteilig von einem steuerpflichtigen Schulderlass hinsichtlich der GmbH und der KG (bei letzterer infolge Liebhaberei ohne steuerliche Auswirkung) ausgegangen ist. Zur konkreten rechnerischen Zuordnung hat sich die Bf nicht geäußert.

Wenn die Bf in ihrer Gegenäußerung vom 22.6.2010 darauf verweist, das Schreiben der Bank vom 21.10.2005 sei gegenstandslos geworden, ist ihr entgegenzuhalten, dass in weiterer Folge genau die dort dargestellte Vorgangsweise umgesetzt worden ist. Beide Gesellschaften wollten die Bank wechseln, der Schulderlass betraf beide Gesellschaften, die Zahlung von € 300.000,00 wurde unverändert verlangt. Da beide Verbindlichkeiten besichert waren, bestand für die Bank auch kein Anlass, auf die Verbindlichkeiten der KG zur Gänze zu verzichten. Der Schulderlass gegen Zahlung von € 300.000,00 bezog sich ganz klar auf sämtliche aushaftenden Verbindlichkeiten sowohl der GmbH als auch der KG. Dies zeigt sich auch darin, dass nach Verbuchung der € 300.000,00 auf dem Konto der GmbH auch auf diesem ein Debetsaldo verblieb, der ebenso wie der Debetsaldo auf dem Konto der KG von der Bank als uneinbringlich ausgebucht wurde.

## **Unentgeltliche Überlassung von Maschinen**

Vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen können für den Bereich des Steuerrechts nur Anerkennung finden (vgl. Knechtl in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 4 Anm. 67), wenn sie

- nach außen ausreichend klar zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

- unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen und haben Bedeutung für die Beweiswürdigung (VwGH 30.6.1994, 92/15/0221).

Diese Grundsätze haben auch für Vereinbarungen zwischen Gesellschaften und deren Gesellschaftern Geltung (vgl. Knecht in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 4 Anm. 68).

Die der A B Kft überlassenen Maschinen gehören unstrittig zum Betriebsvermögen der A B Gesellschaft m.b.H. Der Kaufpreis wird von der Bf im Wege der AfA abgeschrieben, die Zinsaufwendungen für die Fremdfinanzierung sind Betriebsausgaben der Bf.

Werden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens zu nicht fremdüblichen Bedingungen an der Kapitalgesellschaft (Bf) Nahe Stehende (Kft) überlassen, stellt diese Nutzungsüberlassung eine verdeckte Ausschüttung dar, die mit dem Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen zu bewerten ist (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0139; VwGH 19.3.2013, 2009/15/0215; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0003; VwGH 16.5.2007, 2005/14/0083).

Es ist daher nicht von Bedeutung, dass nach dem Berufungsvorbringen zwischen der GmbH und der Kft kein Mietvertrag abgeschlossen wurde.

Fest steht unbestritten, dass die Maschinen der GmbH tatsächlich von der Kft genutzt wurden.

Das Finanzamt hat festgestellt, dass ein Einfluss der Zurverfügungstellung auf die von der Kft verrechneten Produktionskosten nicht ersichtlich ist. Dies wurde, siehe die Stellungnahme des prüfenden Finanzamts, auch mit konkreten Daten belegt. Nachvollziehbare Vereinbarungen über die Nutzungsüberlassung sowie über die Ermittlung der Verarbeitungspreise wurden von der Bf nicht vorgelegt. Dass "die A B Kft in früheren Jahren zu geringe Verarbeitungspreise pro kg verrechnet hat" (Gegenäußerung vom 22.6.2010) ist eine Behauptung der Bf, die diese nicht belegt hat. Das gilt ebenso für die behauptete Erhöhung der Energiekosten. Wenn auch die Trocknungsduer bei den einzelnen Produkten unterschiedlich ist, steht dies einer Kalkulation des Energieaufwands je Produkt nicht entgegen.

Die Nutzungsüberlassung von der GmbH an die Kft erfolgt nicht zu fremdüblichen Bedingungen. Wenn in der am 18. bzw. 21.12.2006 unterzeichneten Vereinbarung zwischen der A B Gesellschaft m.b.H. und der A B Kft ausgeführt wird, dass der Verarbeitungspreis von der Kft einseitig festgelegt wird und sich keinerlei Angaben zur Auswirkung der Nutzungsüberlassung der Maschinen auf die Preisgestaltung finden, so ist das keine fremdübliche Vereinbarung.

In der Bekanntgabe vom 27.6.2011 wurde ausgeführt, dass der Kaufpreis "teilweise" mit der Kft gegenverrechnet worden sei, auch dazu gibt es keine näheren Angaben.

Es wäre fremdüblich, wenn infolge klarer und zweifelsfreie Vereinbarungen die unentgeltliche Zurverfügungstellung vom Auftragnehmer (Kft) verwendeter Maschinen des Auftraggebers (Bf), die zuvor dem Auftragnehmer (Kft) gehört haben und

vom Auftraggeber (Bf) gekauft wurden, die dadurch bedingte Verringerung der Produktionskosten (Entfall der anteiligen Abschreibung bei der Kft, die Teil der Produktionskosten vor dem Maschinenverkauf waren) ihren angemessenen Niederschlag bei den Preisen für die Lohnarbeit des Auftragnehmers finden. Dies hat die Bf aber in keiner Weise nachvollziehbar belegt.

Es liegt daher eine verdeckte Ausschüttung vor. Diese ist, wie ausgeführt, mit dem Ansatz fremdüblicher Mieteinnahmen zu bewerten. Gegen die Ermittlung der fremdüblichen Mieteinnahmen, wie vom Finanzamt schlüssig dargestellt, sowie gegen die Höhe der hieraus resultierenden verdeckten Ausschüttung wurde von der Bf nichts vorgebracht.

### **Keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide**

Die als Beschwerde weitergelegte Berufung zeigt daher eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) nicht auf.

Da in der Zwischenzeit die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 BAO wegen Zurücknahme nach § 256 BAO erledigt wurde, steht der Erledigung der Beschwerde (Berufung) gegen die Sachbescheide nichts mehr entgegen.

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2006 und 2007 ist gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

### **Nichtzulassung der Revision**

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Solche Rechtsfragen liegen hier nicht vor. Zur Frage der steuerlichen Erfassung eines betrieblichen Schulderlasses sowie zur verdeckten Ausschüttung bei unentgeltlichen Nutzungsüberlassungen besteht Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der das Bundesfinanzgericht gefolgt ist. Zur Überprüfung vom Bundesfinanzgericht getroffener Tatsachenfeststellungen ist der Verwaltungsgerichtshof im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26.2.2014, Ro 2014/02/0039).

Wien, am 8. Mai 2017

