

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. über die als Beschwerden zu erledigenden Berufungen der **N.N.GmbH**, Adresse, vertreten durch Styria Treuhand- und Revisions GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Brockmanngasse 75, 8010 Graz, vom 7. bzw. 16. Jänner 2007 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt betreffend *Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2007, Körperschaftsteuer 2007* und gegen den *Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 btr. Kapitalertragsteuer*, alle vom 19. Dezember 2008,

### I. zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid betreffend *Wiederaufnahme des Verfahrens* hinsichtlich Körperschaftsteuer 2007 wird *aufgehoben*.

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

### II. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerden gegen den *Körperschaftsteuer 2007* und den *Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 btr. Kapitalertragsteuer* werden gemäß § 261 Abs. 2 BAO als *gegenstandslos erklärt*.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Geschäftszweig Ausübung des Uhrmacherhandwerk und Handel mit Waren aller Art. Alleingesellschafterin ist die N.N.GmbH.u.CoKG.

Anlässlich einer die Jahre 2005 bis 2007 umfassenden Außenprüfung - Prüfungsbeginn laut Prüfungsauftrag 16. September 2008 - stellte die Prüferin im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung unter Textziffer (Tz) 1 fest, dass gemäß einer Vereinbarung zum Notariatsakt aus dem Jahre 1988, welche mit "Wiedergabe des § 4 vom 22.8.1988/28.2.1996" in sämtlichen Anhängen der Jahresabschlüsse bis dato zitiert wurde, die Abgeltung der Leistungen der GesmbH geregelt werde.

Die Vereinbarung lautet: *"Zur Abgeltung ihrer Leistungen stehen der GmbH die erforderlichen Räumlichkeiten einschließlich Betriebskosten aller Art ohne weiteres Entgelt zur Verfügung und erhält die GmbH ihre Lohn- und Gehaltskosten samt Nebenkosten und ihren Wareneinsatz samt allen Bezugskosten zuzüglich 3 %igen Aufschlag ersetzt. Die Abrechnung der Leistungen erfolgt jeweils zum Ende des Wirtschaftsjahres, wobei allerdings während des Jahres von N.N. angemessene Akontierungen zu erfolgen haben."*

Dem Jahresabschluss zum 28. Februar 2007 sei zu entnehmen, dass *"auf Grund der anhaltend schwierigen wirtschaftlichen Lage der N.N.GmbH.u.CoKG die N.N.GmbH für das Wj 2006/07 einen Werbekostenbeitrag von € 50.000 (d. i. ca. 2 % des bezüglichen Wareneinkaufs) an die N.N.GmbH.u.CoKG" leiste.*

Erstmals nach Beendigung des Wirtschaftsjahres 2007 sei nachträglich, im Zuge der Um- und Nachbuchungen, eine Verrechnung von € 50.000,00 als Werbekostenbeitrag an die N.N.GmbH.u.CoKG eingebucht worden. Die nachträgliche, nicht vereinbarte Einbuchung eines Aufwandes sei nicht fremdüblich, da für Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern jene Kriterien gelten, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung müsse demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Rückwirkende Parteienvereinbarungen bzw Rechtsgeschäfte seien im Steuerrecht ganz allgemein nicht anzuerkennen (siehe VwGH 25.3.1999, 96/15/0079), umso mehr sei ihre Anerkennung bei Rechtsbeziehungen zw nahen Angehörigen fraglich. Weiters sei auch die Bekanntgabepflicht "pro futura" ein wesentliches Erfordernis solcher Vereinbarungen (VwGH 21.10.1986, 84/14/0086).

Die € 50.000,00 Werbekostenbeitrag seien als verdeckte Gewinnausschüttung an die N.N.GmbH.u.CoKG zu behandeln, wobei die Kapitalertragsteuer iHv € 12.500 die Empfängerin trage. Als weitere Feststellung wurde lt. Tz 2 eine Gewinnminderung aufgrund einer Wertberichtigung iHv. € 900,00 vorgenommen. Bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens wird auf die Feststellungen der Tz 1. u. 2. verwiesen und ausgeführt, dass die Wiederaufnahme unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolge. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Das Finanzamt nahm unter Zugrundelegung der Feststellungen der Prüferin mit Bescheid vom 19. Dezember 2008 das Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2007 wieder auf und setzte mit Sachbescheid vom selben Tag die Körperschaftsteuer 2007 neu fest, wobei eine Gewinnzurechnung von € 49.100,00 (€ 50.000,00 Werbekostenbeitrag abzüglich € 900,00 Gewinnminderung) vorgenommen wurde und sich daraus eine Nachforderung gegenüber der bisher festgesetzten Körperschaftsteuer von € 12.275,00 ergab. Mit dem

Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 vom 14. Jänner 2009 wurde die Kapitalertragsteuer iHv. € 12.500,00 festgesetzt.

In den dagegen erhobenen Berufungen (nunmehr Beschwerden) vom 7. Jänner 2009 (hinsichtlich Wiederaufnahme und Körperschaftsteuer 2007) und 16. Jänner 2009 (Haftungs- und Abgabenbescheid 2007), wird bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeführt, dass die Verrechnung des Werbekostenbeitrages von € 50.000,00 im den Steuererklärungen 2007 beigeschlossenen Jahresabschluss 2007 offengelegt wurde, weshalb neue Tatsachen als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO nicht hervorgekommen und die Voraussetzung für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht

gegeben seien. Ergänzend werde angeführt, dass die Gewinnminderung um € 900,00 das Jahr 2006 betreffe und nur aus Vereinfachungsgründen im Jahre 2007 berücksichtigt wurde. Sollte die Zustimmung zu dieser Vereinfachung einen Wiederaufnahmegrund für 2007 darstellen, dann werde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 das Rechtsmittel der Berufung erhoben und beantragt die Gewinnminderung von € 900,00 im Jahr 2006 zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer werden einleitend die Jahresergebnisse der N.N. GmbH & Co KG der N.N.GmbH (vor KÖSt) gegenübergestellt und sodann ausgeführt:

Die im Prüfungszeitraum zitierte Leistungsvereinbarung stamme aus dem Jahr 1996, in dem das damalige Einzelunternehmen N.N. einen Gewinn von S 878.000,00 und die N.N.GmbH einen Gewinn von S 300.000,00 erzielten. Die Grundvereinbarung stamme daher aus einer Zeit, in der Gewinne erzielt wurden, sodass der Anteil der N.N.GmbH als angemessen betrachtet werden konnte. Ab den Prüfungszeitraum erlitt die Firmengruppe Verluste, sodass N.N. bei Vorliegen des Jahresabschlusses zum 28. Februar 2005 den Entschluß fasste, ab dem Jahr 2006/07 eine Adaptierung der Leistungsverrechnung vorzunehmen. Diese wurde — wie im Jahresabschluss zum 28. Februar 2007 dargestellt — dergestalt getroffen, dass die N.N.GmbH mit einem Werbekostenbeitrag von € 50.000,00, der einer Entlastung des auf den Wareneinsatz entfallenden Kostenbeitrages von 3 % um 2 % auf 1 % entsprach, belastet wurde. Entgegen der Auffassung der Betriebsprüfung handle es sich gegenständlich nicht um eine rückwirkende Vereinbarung, sondern um die spätere Fixierung einer bereits davor beschlossenen Anpassung der Leistungsverrechnung, die den geänderten Verhältnissen Rechnung trage. Ebenso wie der Werbekostenbeitrag konnte auch die übrige Leistungsverrechnung erst im Zuge der Abschlussbuchungen eingebucht werden, da erst zu diesem Zeitpunkt die Grundlagen für die Leistungsverrechnung bekannt gewesen seien. Auch die übrigen Voraussetzungen für eine Anerkennung der Adaptierung der Vereinbarung seien gegeben, da die Verrechnung des Werbekostenbeitrags im Anhang zum Jahresabschluss 2007 beschrieben und offengelegt wurden, die Vereinbarung einem Fremdvergleich standhalte, da ohne Gewinn der N.N. GmbH & Co KG dieser Betrieb nicht existieren könne und bei Wegfall des Betriebes auch keine Leistung von der N.N.GmbH zu erbringen sein würde. Die Werbung fördere den Umsatz und sei daher ein geeigneter Anknüpfungspunkt für eine

am Wareneinsatz orientierte Leistungsvergütung. Eine bezogen auf den Wareneinsatz auf 1 % reduzierte Leistungsvergütung, die noch immer zu einem Vorsteuergewinn von € 18.840,00 führe, könne im Anbetracht des Verlustes N.N. KG von € 107.200,00 als für die N.N.GmbH immer noch günstig betrachtet werden. Im übrigen werde im Wirtschaftsleben auch ohne vorherige schriftliche Vereinbarung von Geschäftspartnern im Handel nachträgliche Bonifikationen verlangt und zur Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehung auch gewährt. Es werde daher die Anerkennung des verrechneten Werbekostenbeitrages als Betriebsausgabe beantragt.

Bezüglich des Haftungs- und Abgabenbescheids 2007 btr. Kapitalertragsteuer wird auf die Begründung in der Berufung vom 7. Jänner 2009 verwiesen.

Die Abgabenbehörde legte die Berufungen (nunmehr Beschwerden) ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (vormals: Berufungsentscheidung) dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vor. Dem Vorlagebericht waren neben den Beschwerdeschreiben auch eine, im Zuge des BFG-Verfahrens der steuerlichen Vertretung der Bf. zur Kenntnis gebrachten, Stellungnahme der Großbetriebsprüfung beigelegt. Darin wird zur Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeführt, dass der Wiederaufnahmegrund darin liege, dass die im Jahresabschluss 2006/07 dargestellte Vereinbarung nachträglich getroffen wurde bzw. eine allfällig vorher getroffene Vereinbarung nicht nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen sei. Dieser Sachverhalt sei erst im Zuge der BP bekannt geworden. Bezüglich Körperschaftsteuer wird auf den BP-Bericht verwiesen. Ergänzend wird hinzugefügt, dass die in der Berufung — aufgrund der zum 28. Februar 2005 erfolgten Entschlussfassung — behauptete Adaptierung der Leistungsverrechnung ab dem Jahr 2006/07 weder im Jahresabschluss 2004/05, noch im Jahresabschluss 2005/06 erwähnt worden sei. Es seien in beiden Abschlüssen an der bisher geltende Vereinbarung festgehalten worden. Eine andere nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommene Dokumentierung werde nicht behauptet. In den Schreiben vom 22. Oktober 2008 (formal im Namen der KG) und 11. November 2008 des steuerlichen Vertreters werde auch keine frühere Vereinbarung vorgebracht, vielmehr führe der steuerliche Vertreter am 22. Oktober 2008 aus: *„Derartige Vereinbarungen sind im Wirtschaftsleben auch unter Fremden zur Aufrechterhaltung der Wirtschaftsbeziehung üblich. Sie werden teils im Vorfeld und teils nach Einsicht in die tatsächlich eingetretene Entwicklung vereinbart.“* Auch zwischen Fremden führen Vereinbarungen, die erst nach Einsicht in die tatsächlich eingetretene Entwicklung getroffen werden, nicht zu rückwirkende Verrechnungen der Vertragspartner.

**Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38  
BAO als Beschwerden zu erledigenden Berufungen erwogen:**

*Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaftsteuer 2007 :*

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Berufung bekämpft, so ist nach der auch für das Beschwerdeverfahren sinngemäß geltenden ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl. z. B. VwGH 02.09.2009, 2005/15/0031).

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (§ 303 Abs. 4 BAO in der für das Beschwerdeverfahren zu berücksichtigenden Fassung).

Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Tatsachen in diesem Sinne sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente sind keine Tatsachen. Diese Tatsachen müssen auch neu hervorkommen, das heißt es muss sich um solche Tatsachen handeln, die bereits vor Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bestanden haben, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss dieses Verfahrens der Behörde bekannt geworden sind (VwGH 21.12.2012, 2009/17/0199).

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende, tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (VwGH 26.07.2000, 95/14/0094).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (VwGH 27.02.2014, 2011/15/0106).

Sowohl Tatsachen als auch die Beweismittel müssen neu hervorgekommen sein, sie müssen schon im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bestanden haben, ohne der Behörde

bekannt und ohne geltend gemacht worden zu sein, sodass sie im durchgeführten Verfahren nicht berücksichtigt werden konnten. Nach der Rechtsprechung muss, soll eine Tatsache als neu hervorgekommen und somit als Wiederaufnahmegrund gelten können, aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich Umstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon vorher Kenntnis hatte (VwGH 5.4.1989, 88/13/0052).

Es sind dann keine Tatsachen neu hervorgekommen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 23.11.1992, 92/15/0095). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Dieses Rechtsinstitut dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. VwGH 14.12.1995, 94/15/0003; VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Es ist Aufgabe der Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104).

Es ist nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugewandten Schriftstücke (z.B. Betriebsprüfungsbericht) Bezug zu nehmen (VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; vgl. auch VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Im Beschwerdefall verweist die belangte Behörde in dem angefochtenen Wiederaufnahmebescheid auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung und die Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 17. November 2008 wird unter "Werbungskostenbeitrag der N.N.GmbH 2006/07 vermerkt: *"Im Zuge der Abschlußarbeiten 2007 wurde ein Werbekostenbeitrag an die N.N.GmbH.u.CoKG in Höhe von € 50.000 eingebucht. Die nachträgliche, nicht vereinbarte Einbuchung eines Aufwandes ist nicht fremdüblich! Die € 50.000 sind als verdeckte Gewinnausschüttung auf die N.N.GmbH.u.CoKG zu behandeln. Die Kest tragen die Empfänger. Der Gewinn 2007 vermindert sich um € 900 aus der Inventurerhöhung N.N.GmbH verrechnet in N.N. KG."*

Der Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung beinhaltet - wie oben dargestellt - unter Tz 1, neben der Wiedergabe des Textes der Vereinbarung vom "22.8.1988/28.2.1996", die Feststellung, dass erstmals nach Beendigung des Wirtschaftsjahres 2007 nachträglich, im Zuge der Um- und Nachbuchungen, eine Verrechnung von € 50.000,00 als Werbekostenbeitrag an die N.N.GmbH.u.CoKG eingebucht worden sei. In Folge wird auf die mangelnde Fremdüblichkeit der Vereinbarung und die Behandlung des Werbekostenbeitrags als verdeckte Gewinnausschüttung eingegangen. In der Stellungnahme der Großbetriebsprüfung vom 29. Jänner 2009

wird ergänzend ausgeführt, dass *"der Wiederaufnahmegrund darin liege, dass die im Jahresabschluss 2006/07 dargestellte Vereinbarung nachträglich getroffen"* bzw. eine allfällige frühere Vereinbarung nicht ausreichend nach Außen zum Ausdruck gebracht und dieser Sachverhalt erst im Zuge der BP bekannt wurde.

Wie aus der zitierten VwGH-Judikatur ersichtlich bezieht sich das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln auf den Wissensstand "insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen *und der Beilagen*" (VwGH 27.02.2014, 2011/15/0106) des jeweiligen Veranlagungsjahres.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war aber der zur Begründung der Wiederaufnahme herangezogenen Umstand zweifelsohne schon bei Erstbescheiderlassung bekannt. Die Körperschaftsteuererklärung 2007 wurde am 21. Februar 2008 elektronisch übermittelt, der Jahresabschluss zum 28. Februar 2007 langte am selben Tag in Papierform beim Finanzamt Graz-Stadt ein. Der (ursprüngliche) Körperschaftsteuerbescheid wurde am 28. Februar 2008 erlassen. Die Verrechnung des Werbekostenbeitrages iHv. € 50.000,00 wurde - wie vom Bf. in der Berufung vom 7. Jänner 2009 zurecht gerügt und vom Finanzamt nicht bestritten (in der Stellungnahme der Großbetriebsprüfung vom 29. Jänner 2009 wird dezidiert auf die im "Jahresabschluss 2006/07 dargestellte Vereinbarung", welche im Finanzamt am 21. Februar 2008 einlangte, Bezug genommen) - , im den Steuererklärungen 2007 beigelegten Jahresabschluss 2007 im "Anhang zum Jahresabschluss zum 28. Februar 2007" auf S. 4 unter Pkt. 5 "Sonstige Angaben" offengelegt. Das Finanzamt Graz-Stadt nahm daraufhin eine erklärungskonforme Veranlagung vor. Diese Tatsache ist daher nicht erst durch die BP "neu hervorgekommen", sondern war seit Februar 2008 aktenkundig.

Das Finanzamt hat bei einem bereits offen gelegtem und daher bekanntem Sachverhalt aufgrund der durchgeführten Außenprüfung seine Rechtsansicht dahingehend geändert, als es nunmehr den Aufwand "Werbekostenbeitrag" als nicht fremdüblich beurteilt, die Betriebsausgabeneigenschaft versagt und eine entsprechende Gewinnerhöhung vorgenommen hat. Da nach der Rechtsprechung eine Wiederaufnahme des Verfahrens aber nicht dazu dient, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185), kann die Tz 1 die Verfahrenswiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer 2007 nicht tragen.

In der Feststellung zu Tz 2 (Wertberichtigung iHv € 900,00) fehlt es - abgesehen von der als geringfügig anzusehenden steuerlichen Auswirkungen - an Ausführungen zum Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln, weshalb die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme ebenfalls nicht gegeben sind.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte daher grundlos. Der angefochtene Wiederaufnahmsbescheid war aufzuheben.

*Körperschaftsteuerbescheid 2007 und Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 btr. Kapitalertragsteuer:*

Mit der Wiederaufnahme ist auch das Schicksal der damit verbundenen Sachbescheide entschieden: Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Somit scheidet der Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Dezember 2008 ex lege aus dem Rechtsbestand aus, der alte Sachbescheid (KöSt 2007 vom 28. Februar 2008) lebt wieder auf (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar<sup>6</sup>, § 307 Tz 8 und die dort angeführte Judikatur des VwGH). Der Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 btr. Kapitalertragsteuer vom 19. Dezember 2008 scheidet ersatzlos aus dem Rechtsbestand aus. Die Berufungen (Beschwerden) gegen die nicht mehr dem Rechtsbestand angehörenden Bescheide waren somit als unzulässig geworden zurückzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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.

Da diese Voraussetzung im Beschwerdefall aufgrund der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist. Gegen den Beschluss betr. Gegenstandsloserklärung ist eine Revision nicht zulässig, weil sich die Entscheidung unmittelbar aus § 261 Abs. 2 BAO ergibt und damit keine Rechtsfrage verbunden ist.

Graz, am 17. Mai 2018