

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den \*\*\*Einzelrichter\*\*\* über die Beschwerden der \*\*\*Bf-GmbH\*\*\*, \*\*\*Bf-Adr\*\*\*, vertreten durch die Gunda Eisner Steuerberatung GmbH, Dechant-Thaller-Straße 37, 8430 Leibnitz, vom 30.04.2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 10.04.2019 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 12/2014, 12/2015 und 12/2016 zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Erklärung vom 05.05.2009 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem im Firmenbuch eingetragenen Geschäftszweig "Versicherungsmakler". Als Gesellschafterin ist \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* im Firmenbuch eingetragen. Als Geschäftsführerin war in den Streitjahren \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* im Firmenbuch eingetragen (ab 16.04.2020: \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*, der Ehemann von \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\*).

Die Beschwerdeführerin erklärte für die Jahre 2013 bis 2016 folgende (weitgehend steuerbefreite) Gesamtbeträge der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen):

Jahr	2013	2014	2015	2016
Betrag	570.665,52 €	832.795,97 €	395.521,96 €	504.558,01 €

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*"

Die Beschwerdeführerin verbuchte mit Datum 31.12.2014 auf dem Aufwandskonto 7800 mit der Bezeichnung "Schadensfälle" den Betrag von 99.439,48 € mit dem Text "Ausb.\*\*\*N\*\*\* aus 2009+2010" (Gegenkonto 2305 mit der Bezeichnung "Forderung \*\*\*N\*\*\*"; OZ 47\* = OZ 74\*).

Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* ist der Sohn des Halbbruders (somit Neffe) von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*.

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*"

Die Beschwerdeführerin weist in ihrer Buchhaltung auf dem Bestandskonto 3645 mit der Bezeichnung "Verr.Kto \*\*\*X\*\*\* \*\*\*B\*\*\*" folgende Forderungen an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* aus (siehe Bilanz zum 31.12.2016, OZ 54\*):

Stichtag	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2016
Betrag	261.704,74 €	327.024,77 €	368.388,69 €	359.423,76 €
Veränderung*)		+65.320,03 €	+41.363,92 €	-8.964,93 €

\*) Details siehe Aufstellung OZ 55\*.

\*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* ist seit 01.09.2015 als Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin bei der Sozialversicherung angemeldet (siehe SV-Auskunft vom 14.11.2018, OZ 57\*; siehe dazu auch den im Verwaltungsakt befindlichen Dienstvertrag vom 19.08.2015, OZ 49\* und OZ 50\*).

## Verfahrensablauf:

### Außenprüfung

Mit **Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 24.08.2018 (OZ 22\*)** führte die Abgabenbehörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung ua. betreffend Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für 2014 bis 2016 durch. Dabei traf die Prüferin die beiden folgenden hier strittigen Feststellungen:

- dass die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Abschreibung der Forderung an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* im Jahresabschluss 2014 eine verdeckte Ausschüttung bewirkt habe (Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*") und
- dass die Beschwerdeführerin in Höhe des Zuwachses der verbuchten Forderungen an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* von 65.320,03 € (2014) und 41.363,92 € (2015) verdeckte Ausschüttungen bewirkt habe (Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*").

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*"

Bei der Außenprüfung legte die Beschwerdeführerin eine handschriftlich quitierte Aufstellung mit der Bezeichnung "\*\*\*\* diverse Zahlungen 2009" (OZ 58/3\*) mit verzeichneten Beträgen in

einer angeführten Gesamtsumme von 54.750,08 € und eine handschriftlich quitierte Aufstellung mit der Bezeichnung "\*\*\*\*" (OZ 58/4\*) mit verzeichneten Beträgen in einer angeführten Gesamtsumme von 44.689,40 € vor.

Aufstellung "\*\*\*\* diverse Zahlungen 2009":

09.01.2009		€ 171,00	anmeldung nissan
		€ 72,00	mautvignette
			versicherung
		€ 975,76	****
15.01.2009		€ 1.500,00	acto privat
15.01.2009		€ 56,00	tanken
26.01.2009		€ 1.000,00	**** + privat
27.01.2009		€ 1.500,00	acto privat
15.02.2009		€ 2.205,17	ra-kammer
04.03.2009		€ 1.000,00	**** + privat
18.03.2009		€ 1.000,00	privat
		€ 500,00	privat
31.03.2009		€ 2.000,00	**** + priva
07.04.2009		€ 67,00	druckerpatronen
17.04.2009		€ 53,00	tanken
15.04.2009		€ 103,00	****
23.04.2009		€ 300,00	privat
29.04.2009		€ 100,00	privat
		€ 600,00	anhänger
01.05.2009		€ 200,00	privat
04.05.2009		€ 500,00	privat
17.05.2009		€ 500,00	privat

22.05.2009		€ 2.000,00	privat
27.05.2009		€276,57	*** vers.***
26.05.2009		€791,00	miete ***
08.06.2009		€ 352,46	RB vers.gm
26.06.2009		€ 476,23	***
26.06.2010		€ 3.800,00	rb
15.07.2010		€ 4.000,00	rb
10.08.2010		€ 400,00	privat
12.08.2010		€ 3.400,00	rb
05.09.2010		€ 4.000,00	rb
25.10.2009		€ 500,00	privat
30.10.2009		€ 3.000,00	privat
02.11.2009		€ 166,97	***
04.11.2009		€ 2.000,00	privat
15.11.2009		€ 500,00	privat
20.11.2009		€ 500,00	privat
25.11.2009		€ 3.000,00	privat
05.12.2009		€ 200,00	privat
07.12.2009		€ 4.000,00	privat
17.12.2009		€ 1.000,00	privat
01.12.2009		€ 5.983,92	nissan RLB

## Aufstellung "\*\*\*":

08.01.2010		€ 4.500,00	privat
21.01.2010		€ 1.000,00	privat
		€ 350,00	privat

		€ 100,00	privat
08.02.2010		€ 5.000,00	privat
16.02.2010		€ 84,92	div.taxifahrten
23.02.2010		€ 2.694,00,	ra ***
05.03.2010		€ 3.300,00	privat
08.03.2010		€ 1.000,00	privat
22.03.2010		€ 200,00	privat
23.03.2010		€ 2.000,00	privat
08.04.2010		€ 5.000,00	privat
30.04.2010		€ 200,00	privat
28.05.2010		€ 200,00	privat
31.05.2009		€ 176,67	anhänger
01.06.2009		€ 918,74	***
14.06.2010		€ 4.000,00	privat
15.06.2010		€ 9.093,00	fa-abschlagszahlg.
24.06.2009		€ 923,81	***
05.07.2010		€ 468,26	unfallvers. ***
16.07.2010		€ 300,00	privat
16.07.2010		€ 30,00	tanken
19.07.2010		€ 3.150,00	***

Laut der **Niederschrift mit \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* vom 28.11.2018 (OZ 58\*)** habe es keine schriftliche Vereinbarung gegeben. Er habe ihn rechtlich beraten in Sachen **\*\*\*Versicherung\*\*\*** und Agenturgründung. Sie hätten nicht einmal eine Courtage mit der **\*\*\*Versicherung\*\*\***. Die Aufstellung, die vorgelegt worden sei, sei von Dr. **\*\*\*N\*\*\*** erstellt. Er habe bisher im Betrieb noch keine Unterlagen dazu gefunden (Seite 1).

Laut der **Niederschrift mit \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* vom 21.12.2018 (OZ 59\*)** sei die Forderung so entstanden, dass angedacht gewesen sei, im Zuge der Gründung der Versicherungsmaklerei

sich an einer neu zu gründenden Rechtsanwaltskanzlei des Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* zu beteiligen. Den Auftrag dazu habe ihm seine Ehefrau gegeben (mündlich). Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* hätte finanzielle Verpflichtungen gehabt, die im Zuge der Gründung der Kanzlei entstanden seien. Gegenüber der Kammer der Rechtsanwälte hätte er nachweisen müssen, dass er schuldenfrei sei, um die "Lizenz" zu erhalten. Die Zahlungen seien die Vorleistungen für die Erlangung der Zulassung von Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* als Rechtsanwalt (Seite 2). Es gebe keine schriftliche Vereinbarung, da er zu dem Zeitpunkt noch keine Zulassung gehabt hätte und das Beteiligungsgeschäft noch nicht spruchreif gewesen sei. Da die Anwaltskanzlei nie eröffnet worden sei, hätten sie ihren Beteiligungskauf nicht durchsetzen können. Die Forderung sei nicht besichert gewesen. Wenn er gefragt werde, welche Maßnahmen er gesetzt habe, um die Forderung wieder einzubringen, gebe er an, Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* sei mündlich, telefonisch, persönlich aufgefordert worden. Er habe auf die Einschaltung eines Anwaltes verzichtet. Es habe sich im Jahr 2015 herausgestellt, dass es unmöglich sei, die Forderung einzutreiben. Wenn er gefragt werde, ob es dazu Unterlagen gebe, gebe er an, 2009 und 2010 habe es dazu etwas gegeben, aber die Unterlagen gebe es jetzt nicht mehr. Wenn er gefragt werde, wie die Beträge aus der Aufstellung ausbezahlt worden seien (bar/unbar) bzw. über welches Konto, so gebe er an, dass die Gesellschaft Zahlungen für die Erlangung der Anwaltslizenz getätigt habe. Wie Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* diese verwendet habe, könne er nicht sagen. Ich wisse nicht mehr genau, wie die Beträge ausbezahlt worden seien (Seite 3).

Laut **Niederschrift mit \*\*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* vom 13.02.2019 (OZ 61\* = OZ 77\*)** sei die Forderung so entstanden, dass es die Idee gewesen sei, sich an einer zukünftigen Rechtsanwaltskanzlei von Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* zu beteiligen. Da er die "Lizenz" nicht erhalten habe, sei diese Beteiligung nicht zustande gekommen. Wenn sie gefragt werde, welche Vereinbarung es mit Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* gegeben habe, gebe sie an, dass das im Detail nicht besprochen gewesen sei. Dazu habe es keine konkreten Vereinbarungen gegeben. Es sei nicht schriftlich festgehalten worden. Die Forderung sei nicht besichert worden (Seite 2). Wenn sie gefragt werde, welche Maßnahmen sie gesetzt habe, um die Forderung wieder einzubringen, gebe sie an, es seien lediglich mündliche Maßnahmen von \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\* gesetzt worden, um diese offene Forderung einzutreiben (Seite 2-3). Wenn sie gefragt werde, ob es dazu Unterlagen gebe, gebe sie an, dass es dazu keine Unterlagen gebe. Wenn er gefragt werde, wie die Beträge aus der Aufstellung ausbezahlt worden seien (bar/unbar) bzw. über welches Konto, gebe sie an, es sei teilweise bar und teilweise unbar ausbezahlt worden. Das genaue Verhältnis könne sie nicht sagen (Seite 3).

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\*"

Laut **Niederschrift mit \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\* vom 21.12.2018 (OZ 59\*)** sei er geringfügig angestellt, führe gewisse Tätigkeiten für seine Ehefrau aus (organisatorische Tätigkeiten, Tätigkeiten in der Kundenbetreuung). Er habe die Geldvollmacht im Auftrag seiner Ehefrau. Die Verträge seien alle mündlich. Kunden nach außen vertreten, Kontovollmacht, alles im Auftrag

seiner Ehefrau. Dies resultiere alles aus den Abmachungen, die 2009 getroffen worden seien (Seite 1). Es werde keine Zeitkarte geführt, daher könne er nicht sagen, wieviel er durchschnittlich arbeite. Er sei zwangsläufig geringfügig angestellt. Das habe wirtschaftliche Gründe, die aus 2009 resultierten (Seite 2). Das Darlehen habe er für gewisse Zahlungen erhalten. Es sei ein Darlehen an seine Person gewesen. Ab 2009 sei das Verrechnungskonto angewachsen, es sei bisher eine teilweise Rückzahlung erfolgt. Es gebe keinen Vertrag. Das Darlehen werde zurückbezahlt. Vielleicht schon wenn es gut laufe im Jahr 2019. Da es sich um Teilbeträge handle, sei es zu teilweisen Auszahlungen gekommen. Es sei keine Besicherung vorhanden. Ihm sei aktuell keine Verzinsung bekannt. (Auf die Frage: Welche Maßnahmen wurden bisher gesetzt, um dieses Darlehen wieder einzubringen?) Natürlich stehe er unter Druck, aber er werde seiner Verpflichtung auch nachkommen (Seite 2).

Laut **Niederschrift mit \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* vom 13.02.2019 (OZ 61\* = OZ 77\*)** sei **\*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*** beauftragt die Agenden der Gesellschaft vorzunehmen. Alle Abläufe die die Agentur betreffen. Er vertrete sie in der GmbH. Tätig sei er, seit es die GmbH gebe, seit 2009. Wieviel er arbeite, das sei unterschiedlich. Es gebe keine fixen Zeiten. Es gebe keine Stundenaufzeichnungen. Er besitze auch die Geldvollmacht und sei zeichnungsberechtigt. Er sei geringfügig angestellt, weil es ausreiche. Auf Grund anderer Tätigkeiten (Seite 1-2). Es handle sich um ein Privatarlehen, dass die GmbH Herrn **\*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*** gegeben habe. Es sei im Jahr 2009 entstanden. Ausbezahlt worden seien unterschiedliche Beträge. Es sei nicht auf einmal ausbezahlt worden. Das Darlehen sei nicht besichert. Eine Verzinsung und einen schriftlichen Darlehensvertrag gebe es nicht. Bisher seien noch keine Maßnahmen für die Rückzahlung des Darlehens gesetzt worden. Es sei nur mündlich vereinbart worden, dass das Darlehen ehestmöglich zurückbezahlt werden solle (Seite 2).

## Bescheide

Mit den hier angefochtenen **Bescheiden vom 10.04.2019 (OZ 2-4\*)** zog die Abgabenbehörde die Beschwerdeführerin unter Berücksichtigung der genannten Feststellungen zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 12/2014 im Betrag von 42.498,40 €, für 12/2015 im Betrag von 11.649,50 € und für 12/2016 im Betrag von 1.390 € heran.

Übersicht über die Berechnung der Kapitalertragsteuer:

	12/2014	12/2015	12/2016
Schadensfall <b>***N***</b>	99.439,48 €	-	-
Zinsen für Darlehen an <b>***B*** ***X***</b>	5.234,09 €	5.234,09 €	5.054,80 €

Hingabe von Geld an ***B*** ***X***	65.320,03 €	41.363,92 €	-
Bemessungsgrundlage	169.993,60 €	46.598,01 €	5.054,80 €
KESt 25% bzw. 27,5%	42.498,40 €	11.649,50 €	1.390,07 € €

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*"

Im **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.04.2019 (OZ 34\*)** begründete die Abgabenbehörde ihre Feststellung zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" im Wesentlichen damit, dass der Prüferin keine schriftlichen Aufforderungen (über Eintreibungsversuche) per Mail oder per Post hätten vorgelegt werden können. Es sei nicht nachweisbar, ob und in welcher Intensität die Eintreibung betrieben worden sei. Auf die Einschaltung eines Anwaltes habe die Beschwerdeführerin verzichtet. Nicht einmal der Versuch, diese Schulden mittels einer Ratenzahlung einzubringen, sei von Seiten der Beschwerdeführerin unternommen worden, obwohl Dr. \*\*\*N\*\*\* seit 2013 über Einkünfte verfüge. Das Gewähren dieser Geldmittel als Vorleistungen zur Gründung der Rechtsanwaltskanzlei und der darauffolgenden Beteiligung an dieser sei gemäß geltender Praxis und Fremdüblichkeitsgrundsätze an klare nach außen hin in Erscheinung tretenden Verträge, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen, geknüpft. Da diese nur in mündlicher Form abgeschlossen worden seien, hätten sie nach außen hin nicht in Erscheinung treten können. Das Erfordernis klarer, ernsthafter, im Voraus abgeschlossener und die Körperschaft bindender Vereinbarungen als Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Vorteilszuwendungen sei in diesem Fall unabdingbar. Noch wichtiger sei zu erwähnen, dass die Beteiligung an einer Rechtsanwaltskanzlei als Privatperson schon auf Grund von berufsrechtlichen Einschränkungen nicht möglich sei. Die Aussage von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* stelle eine Schutzbehauptung dar, um das Darlehen, das aus rein privaten Motiven gegeben worden sei, zu legitimieren. Dr. \*\*\*N\*\*\* habe diesen Geldbetrag/das Darlehen aus Sicht der Finanzverwaltung allein auf Grund des Naheverhältnisses (Neffe) zu \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* bekommen. Einer der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Person wäre dieser Geldbetrag ohne einen detaillierten bindenden Vertrag und zusätzlichen Nachweisen wie zum Beispiel einem Businessplan, nicht gewährt worden. Die absolut unübliche Form der Vereinbarung (keine schriftliche Vereinbarung, rein mündlicher Vertrag, keine Besicherung des geborgten Kapitals, Betreuung der Einbringung nur durch persönlichen Kontakt in mündlicher Form) stelle schon für sich die Ernsthaftigkeit in Zweifel. Eine verdeckte Ausschüttung sei anzunehmen. Der Vorteil für den Anteilsinhaber bzw. die dem Anteilsinhaber nahestehende Person sei in Höhe des hingegebenen Geldbetrages in Höhe von 99.439,48 € eindeutig feststellbar. Aufwendungen für fremdunübliche Beziehungen seien für die Gesellschaft steuerlich nicht abzugsfähig und führten zu einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter, die der Kapitalertragsteuer unterliege. Im Jahr 2014 sei die Forderung ausgebucht worden, womit die

Schuld gegenüber der Gesellschaft zu 100% erloschen sei, deswegen werde dieser Zeitpunkt als Zufluss angesehen. Die verdeckte Ausschüttung sei im Allgemeinen dem Anteilshaber zuzurechnen, selbst wenn sie einer dem Anteilshaber nahestehenden (natürlichen oder juristischen) Person zufließe. Fingiert werde dann, dass der Anteilshaber den ihm gewährten Vorteil an den Nahestehenden im Sinne einer Einkommensverwendung weiterleite.

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*"

Im **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.04.2019 (OZ 34\*)** begründete die Abgabenbehörde ihre Feststellung zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*" im Wesentlichen damit, dass die Gewährung weiterer Geldmittel durch die GmbH gemäß den geltenden Fremdvergleichsbestimmungen an folgende Bedingungen geknüpft sei: Rückzahlungsvereinbarung (Vertrag) in schriftlicher Form, Verzinsung, Kreditrahmen, Kreditsicherheiten, Beurteilung der Bonität des Geldempfängers und Prüfung der Sicherheiten des Geldempfängers. Diese Punkte seien von Seiten der Beschwerdeführerin nicht durchgeführt worden. Die Nichtbeachtung wesentlicher Fremdvergleichsbestimmungen ohne Zinsverrechnungen und Sicherheiten oder ohne eindeutig festgelegte und bezahlte Tilgungsraten indiziere regelmäßig den Willen zur Vorteilsgewährung. \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei das Geld ohne eine Überprüfung seiner Bonität und ohne Sicherheiten für die Beschwerdeführerin überlassen worden. Die Vollmachten von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* über Geld und Konto lasse auf einen uneingeschränkten Zugang zu den finanziellen Mittel der Beschwerdeführerin schließen. \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* habe somit eigenständig sein Darlehen erhöhen können, wann immer er gewollt habe. Der Äußerung von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* (aus der Niederschrift am 21.12.2018), dass das Darlehen laufend zurückbezahlt werde, sei entgegenzuhalten, dass in den Jahren 2014 und 2015 das bereits vorhandene Darlehen in Höhe von 261,704,74 € um einen Geldbetrag in Höhe von 106.683,95€ erhöht worden sei. Im Laufe des Jahres 2016 sei es nur geringfügig gesunken (um -8.964,93 €). Der Vertrag wäre zwischen "nicht Verwandten" in dieser Form nicht abgeschlossen worden, da es keine eindeutigen Vereinbarungen gebe. Auch die Überprüfung des durch \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* dargelegten Vertragsinhaltes ("teilweise Rückzahlung") habe anhand der tatsächlichen Verhältnisse nicht nachvollzogen werden können. Die absolut unübliche Form der Vereinbarung stelle schon für sich die Ernsthaftigkeit in Zweifel, so sei eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen.

### **Nachträgliche Auskunft**

Mit **Schreiben vom 18.04.2019 (OZ 65\*)** teilte Dr. \*\*\*N\*\*\* der Abgabenbehörde in Beantwortung ihres Auskunftsverlangens vom 30.01.2019 (OZ 60\* = OZ 71\*) zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" mit, dass er von der Beschwerdeführerin weder die genannte noch irgendeine andere Zahlung erhalten habe. Er habe für diese Gesellschaft auch keine Leistungen erbracht. Ihm sei bislang nicht bekannt gewesen, dass eine derartige Forderung in einer Bilanz der Gesellschaft behauptet werde. Ergänzend gebe er an: \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei der Halbbruder

meines Vaters und habe ihm 2009/10 in einer bedrängenden Lebenssituation (Ehescheidung, Einkommensverlust nach Schließung seiner Rechtsanwaltskanzlei) geholfen. Diese Hilfe habe im Wesentlichen in der Zurverfügungstellung eines Autos, eines Mobiltelefons, eines Laptops und der bedarfsweisen Inanspruchnahme seiner Büroinfrastruktur (Kopierer, Fax etc), weiters in der provisions- und kautionsfreien Unterbringung seiner geschiedenen Frau und Kinder in einer seiner Mietwohnungen bestanden. \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* habe ihm weiters durch Übernahme einer persönlichen Bürgschaft einen Überbrückungskreditrahmen bei seiner Hauptgläubigerin Raiffeisenbank \*\*\* ermöglicht. Hierdurch habe er alle laufenden Exekutionen beenden, die angelaufene Zwangsversteigerung des Hauses 8\*\*\* O\*\*\*\* \* (Hälfteigentum zwischen ihm und seiner geschiedenen Frau) unterbinden und seine finanzielle Situation durch Verkauf des Hauses bereinigen können. Ziel dieser Vorgangsweise sei ursprünglich die Wiedereröffnung seiner Rechtsanwaltskanzlei in Wien gewesen. An dieser hätte in berufsrechtlich erlaubtem Rahmen eine von \*\*\*X\*\*\*s Gesellschaften als beteiligt gelten sollen. Sie hätten auch eine Zusammenarbeit zwischen Rechtsanwaltskanzlei und Versicherungsmaklerei geplant gehabt. Dies habe sich im Folgenden vollständig zerschlagen.

## Beschwerden

Mit **Schreiben vom 30.04.2019 (OZ 1\*)** erhob die Beschwerdeführerin durch ihre Geschäftsführerin (auch) die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer.

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*"

Im Beschwerdeschreiben brachte die Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" vor, die Darlehensverzinsung sei in der Prüfung nachgeholt worden und entspreche einer fremdüblichen Verzinsung. Die für die geplante Firmengründung und Beteiligung geleistete Zahlungen seien tatsächlich Betriebsausgabe. Eine "Stellungnahme Dr. \*\*\*V\*\*\*" folge. Zu Beginn des Jahres 2009 sei durch die Anfrage von Dr. \*\*\*N\*\*\* die Idee "lukriert" worden, eine Rechtsberatung GmbH zu gründen, die im Versicherungsgeschäft dringlich erforderlich gewesen wäre. Leider habe dieses Vorhaben nicht den gewünschten Erfolg ausgelöst, sondern habe sich im Laufe der Zeit, bis etwa Mitte 2010, als Fass ohne Boden erwiesen und nur unmäßige Kosten ohne Erfolgsaussicht verursacht. Daraufhin sei das Projekt fallen gelassen und keine Zahlungen mehr getätigt worden. Trotz hoher Zahlungen, die bei der Rechtsanwaltskammer die Anwaltslizenz für Dr. \*\*\*N\*\*\* wieder hätten ermöglichen sollen, sei diese trotz Erfüllung diverser Auflagen nicht erteilt worden. Ohne Anwaltslizenz sei nicht an die Gründung einer gemeinsamen Firma zu denken gewesen.

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*"

Im Beschwerdeschreiben brachte die Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*" vor, dass das gewährte Darlehen dem Fremdvergleich standhalte und

auch fristgerecht bis spätestens 2025 vollständig zurückgezahlt werde. Die Besicherung durch eine eintragungsfähige Urkunde für eine Eintragung im Grundbuch sei vorhanden, siehe Beilage vom 20.01.2009. Die Wahl dieser Vorgangsweise sei aus Kostengründen erfolgt. Das Darlehen sei als solches anzuerkennen. Die Darlehenserrhöhung löse keine verdeckte Gewinnausschüttung aus, da dadurch der Darlehenscharakter nicht verlorengehe. Die Darlehensverzinsung sei in der Prüfung nachgeholt worden und entspricht einer fremdüblichen Verzinsung.

### **Ergänzende Ermittlungen**

Mit (fälschlicherweise als Mängelbehebungsauftrag ausgefertigtem) **Schreiben vom 06.06.2019 (OZ 36\*)** forderte die Abgabenbehörde die Beschwerdeführerin auf, die "Stellungnahme Dr. \*\*\*V\*\*\*" vorzulegen.

Mit **Schreiben vom 24.06.2019 (OZ 37\*)** übermittelte die Beschwerdeführerin folgende Unterlagen:

- E-Mail vom 08.07.2010 von "\*\*\*\*" an "office.stmk@\*\*\*.at" (OZ 37/2\*);
- E-Mail vom 09.07.2010 von "\*\*\*\*" an "\*\*\*\*" mit dem Betreff "WG: Antwort: WG: Pol. 1(81/24285465 Dr. \*\*\*N\*\*\*" (OZ 37/3\*);
- Aufstellung "verhandelbar (mit \*\*\*B\*\*\* besprechen)" (OZ 37/3\*);
- Aufstellung "unverhandelbar" (OZ 37/4\*);
- Schreiben vom 22.05.2009 von Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* an \*\*\*Bank\*\*\*, zH Frau Mag. \*\*\*, betreffend "wirtschaftliches Konzept" (OZ 37/6\*);
- E-Mail vom 25.05.2009 von "\*\*\*\*" an "\*\*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* \*\*\*B\*\*\*@\*\*\*X\*\*\*.eu" mit dem Betreff "Mag. \*\*\* \*\*\*N\*\*\*" (OZ 37/9\*);
- Schreiben vom 04.06.2009 von Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* an Dr. \*\*\* betreffend "Ihr AZ Realgel6/\*\*\*Ch/1067" (OZ 37/10\*);
- Fax vom 22.03.2010 eines mit 18.03.2010 datierten Schreibens von der \*\*\*Rechtsanwalt\*\*\* an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* (OZ 37/11\*);
- Handschriftliche Notiz (OZ 37/12\*);
- Beleg einer Überweisung von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* an Rechtsanwalt Dr. \*\*\* (OZ 37/13\*);
- Bestätigung vom 22.03.2010 der BAWAG P.S.K. an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* (OZ 37/14\*);
- E-Mail vom 11.04.2010 von "\*\*\*\*" an "\*\*\*\*" und Cc: "\*\*\*X\*\*\* \*\*\*B\*\*\*" <\*\*\*B\*\*\*@\*\*\*X\*\*\*.eu> (OZ 15/24\*);
- Schreiben vom 28.04.2010 von \*\*\*, Mahn- und Inkassodienste (OZ 37/16\*);
- Schreiben vom 11.05.2010 der \*\*\*Versicherung\*\*\* an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* betreffend Angebot einer Berufshaftpflichtversicherung (Rechtsanwalt ohne Gebäudeverwaltung) (OZ 37/17\*);

- Schreiben vom 11.05.2010 der \*\*\*Versicherung\*\*\* an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* betreffend Angebot einer Berufshaftpflichtversicherung (Rechtsanwalt ohne Gebäudeverwaltung) (OZ 37/19\*);
- Schreiben vom 09.06.2010 von Dr. \*\*\* an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* betreffend ausständige \*\*\*-Rechnungen (OZ 37/21\*);
- Schreiben vom 12.05.2010 des Finanzamtes \*\*\* an Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* betreffend außergerichtlicher Ausgleich (OZ 37/22\*);
- E-Mail vom 08.07.2010 von "\*\*\*\*Bf\*\*\*\*" an "\*\*\*\*" und in Blindkopie an "\*\*\*\*.\*\*\*N\*\*\*@gmail.com" betreffend Zulassung als Rechtsanwalt (OZ 37/24\*).

## Beschwerdevorentscheidungen

Mit (nachgeholten) **Beschwerdevorentscheidungen vom 21.04.2023 (OZ 12-14)** wies die Abgabenbehörde die Beschwerden gegen die angefochtenen Bescheide als unbegründet ab.

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*\*"

In der gesonderten **Bescheidbegründung vom 11.07.2019 (OZ 41\*)** führte die Abgabenbehörde zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*\*" aus, dass zu der geplanten Beteiligung auch im Beschwerdeverfahren keine schriftlichen Vereinbarungen mit Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* hätten vorgelegt werden können. Es sei nirgends schriftlich oder mündlich festgehalten worden, wie die Beteiligung später auszusehen habe. Es sei keine konkrete Gegenleistung vereinbart worden. Diesbezüglich werde auf die Niederschrift mit \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* verwiesen, in der sie folgendes angeben: "Das war im Detail nicht besprochen. Dazu gab es keine konkreten Vereinbarungen. Es wurde nicht schriftlich festgehalten." Der Geldbetrag sei in keiner Weise besichert worden. Da die Anwaltskanzlei nie eröffnet worden sei, habe der Beteiligungskauf nicht durchgesetzt werden können. Um die Forderung wieder einzubringen, sei Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* mündlich, telefonisch und persönlich dazu aufgefordert worden. Der Betriebsprüfung hätten auch im Beschwerdeverfahren keine schriftlichen Aufforderungen per Mail oder per Post vorgelegt werden können. Von Seiten der Finanzbehörde sei versucht worden, Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* zu dem Sachverhalt in Form eines schriftlichen Auskunftersuchens dazu zu befragen. Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\* sei gefragt worden, wofür er das Geld von der Beschwerdeführerin erhalten habe. Dazu gebe er an: "In obiger Angelegenheit habe ich mitzuteilen, dass ich von der [Beschwerdeführerin] weder die genannte noch irgendeine andere Zahlung erhalten habe. Ich habe für diese Gesellschaft auch keine Leistungen erbracht." Er gebe weiter an, dass er Geld von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* privat erhalten habe. Gemäß Mängelbehebungsauftrag vom 06.06.2019 seien am 25.06.2019 durch persönliche Abgabe weitere Unterlagen bezüglich "2. Zahlungen auf Grund geplanter Beteiligung von Dr. \*\*\* \*\*\*N\*\*\*\*" vorgelegt worden. Eine schriftliche "Stellungnahme Dr. \*\*\*V\*\*\*\*", wie in dem Mängelbehebungsauftrag angefordert, sei nicht in den Unterlagen enthalten. Im Begleitschreiben sei lediglich ein Hinweis auf eine Besprechung mit Dr. \*\*\*V\*\*\*\*

gemacht worden. Schriftliche Unterlagen zu dieser Besprechung seien der Behörde keine vorgelegt worden. Das Erfordernis klarer, ernsthafter, im Voraus abgeschlossener und die Körperschaft bindender Vereinbarungen als Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Vorteilszuwendungen sei in diesem Fall unabdingbar. Eine verdeckte Ausschüttung sei anzunehmen. Durch die Stellungnahme zum Auskunftersuchen von Dr. \*\*\*N\*\*\* habe sich aus Sicht der Behörde die Annahme einer verdeckten Ausschüttung noch erhärtet, da Dr. \*\*\*N\*\*\* seinerseits angebe, von der Beschwerdeführerin kein Geld erhalten zu haben (Seite 3). Es sei nicht nachweisbar, ob und in welcher Intensität die Eintreibung betrieben worden sei. Auf die Einschaltung eines Anwaltes habe die Beschwerdeführerin verzichtet. Nicht einmal der Versuch, diese Schulden mittels einer Ratenzahlung einzubringen, sei von Seiten der Beschwerdeführerin unternommen worden, obwohl Dr. \*\*\*N\*\*\* seit 2013 über Einkünfte verfüge (Seite 6). Da es sich bei Dr. \*\*\*N\*\*\* um den Neffen von \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* handle, seien die strengen Maßstäbe für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen bzw. zwischen einer Kapitalgesellschaft und dem Gesellschafter nahestehenden Personen heranzuziehen. Das Gewähren dieser Geldmittel als Vorleistungen zur Gründung der Rechtsanwaltskanzlei und der darauffolgenden Beteiligung an dieser sei gemäß geltender Praxis und Fremdüblichkeitsgrundsätzen an klare nach außen hin in Erscheinung tretenden Verträge, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen, geknüpft. Da diese nur in mündlicher Form abgeschlossen worden seien, hätten sie sie nach außen hin nicht in Erscheinung treten können. Das Erfordernis klarer, ernsthafter, im Voraus abgeschlossener und die Körperschaft bindender Vereinbarungen als Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Vorteilszuwendungen sei in diesem Fall unabdingbar. Noch wichtiger sei zu erwähnen, dass die Beteiligung an einer Rechtsanwaltskanzlei als Privatperson schon auf Grund von berufsrechtlichen Einschränkungen nicht möglich sei. Die Aussage von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* stelle eine "Schutzbehauptung" dar, um das Darlehen, das aus rein privaten Motiven gegeben worden sei, zu legitimieren. Dr. \*\*\*N\*\*\* habe diesen Geldbetrag/ das Darlehen aus Sicht der Finanzverwaltung allein auf Grund des Naheverhältnisses (Neffe) zu \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* erhalten. Einer der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Person wäre dieser Geldbetrag ohne einen detaillierten bindenden Vertrag und zusätzliche Nachweise wie zum Beispiel einem Businessplan, nicht gewährt worden. Die "absolut" unübliche Form der Vereinbarung (keine schriftliche Vereinbarung, rein mündlicher Vertrag, keine Besicherung des geborgten Kapitals, Betreuung der Einbringung nur durch persönlichen Kontakt in mündlicher Form) stelle schon für sich die Ernsthaftigkeit in Zweifel. Eine verdeckte Ausschüttung sei anzunehmen. Der Vorteil für den Anteilsinhaber bzw. die dem Anteilsinhaber nahestehende Person sei in Höhe des hingegebenen Geldbetrages in Höhe von 99.439,48 € eindeutig feststellbar. Aufwendungen für fremdunübliche Beziehungen seien für die Gesellschaft steuerlich nicht abzugsfähig und führten zu einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter, die der Kapitalertragsteuer unterliege. Im Jahr 2014 sei die Forderung ausgebucht worden, womit die Schuld gegenüber der GmbH zu 100% erloschen sei, deswegen werde dieser Zeitpunkt als Zufluss angesehen. Die verdeckte Ausschüttung sei

im Allgemeinen dem Anteilshaber zuzurechnen, selbst wenn sie einer dem Anteilshaber nahestehenden (natürlichen oder juristischen) Person zufließe. Fingiert werde dann, dass der Anteilshaber den ihm gewährten Vorteil an den Nahestehenden im Sinne einer Einkommensverwendung weiterleite (Seite 7).

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*"

In der gesonderten **Bescheidbegründung vom 11.07.2019 (OZ 41\*)** führte die Abgabenbehörde zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*" aus, dass "Rechtsbeziehungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern zwischen fremden Dritten" unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden sein müssten, dies gelte auch für Verträge zwischen dem Gesellschafter nahestehenden Personen und der Gesellschaft, wie es in diesem Fall mit \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei (Seite 1). Der Vertrag wäre zwischen nicht Verwandten in dieser Form nicht abgeschlossen worden, da es keine eindeutige Vereinbarung über die Verzinsung gebe. Auf den Hinweis, dass das Darlehen bis spätestens 2025 vollständig zurückbezahlt werde, könne von der Abgabenbehörde nicht beurteilt werden, da dieses Ereignis in der Zukunft liege und zudem keine bindenden schriftlichen Verträge hätten vorgelegt werden können. Für die Besicherung des Darlehens sei die "Beilage vom 20.01.2009" als Beweismittel vorgelegt worden. Dazu sei anzumerken, dass es sich hierbei um eine "Einverleibungsfähige Pfandurkunde" zwischen den Privatpersonen \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* datiert am 20.01.20109 handle. Unterschrieben sei diese "Einverleibungsfähige Pfandurkunde" nur von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* und sonst von keinem. Die Beschwerdeführerin werde in dieser Pfandurkunde nicht erwähnt. Der Zusammenhang dieser "Einverleibungsfähige Pfandurkunde" mit dem gewährten Darlehen der Beschwerdeführerin an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei für die Abgabenbehörde nicht erkennbar. Was die Hingabe von Geld an Günther \*\*\*X\*\*\* in den Jahren 2014 und 2015 betreffe bzw. wie unter Punkt 1 Abs. 3 in der Beschwerde genannt die "Darlehenserhöhung", werde in der Beschwerde aufgeführt, dass der Darlehenscharakter durch die Darlehenserhöhung nicht verloren ginge. Dem sei entgegenzuhalten, dass die Gewährung weiterer Geldmittel durch die Beschwerdeführerin gemäß den geltenden Fremdvergleichsbestimmungen an folgende Bedingungen geknüpft wäre: Rückzahlungsvereinbarung (Vertrag) in schriftlicher Form, Verzinsung, Kreditrahmen, Kreditsicherheiten, Beurteilung der Bonität des Geldempfängers, Prüfung der Sicherheiten des Geldempfängers. Diese Punkte seien von Seiten der Beschwerdeführerin nicht durchgeführt worden, was aus der niederschriftlichen Aussagen der Geschäftsführerin \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* hervorgehe. Es werde an dieser Stelle auf die Niederschrift vom 13.02.2019 mit \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* verwiesen, in der sie auf die Frage, ob das Darlehens besichert sei folgendes angebe: "Nein. Verzinsung und schriftlichen Darlehensvertrag gebe es nicht." Ob eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung gegeben sei, werde anhand eines Fremdvergleiches ermittelt, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen würden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt worden seien. 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. Die Nichtbeachtung wesentlicher Fremdvergleichsbestimmungen ohne Zinsverrechnungen und Sicherheiten oder ohne eindeutig festgelegte und bezahlte Tilgungsraten "indiziere regelmäßig für den Willen zur Vorteilsgewährung". \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei das Geld ohne eine Überprüfung seiner Bonität und die Überlassung von Sicherheiten an die GmbH überlassen worden. Von der Beschwerdeführerin werde die Nachholung der Darlehensverzinsung 2014 bis 2016 als Begründung für die Anerkennung der "Darlehenserhöhung" vorgebracht. Hier werde darauf hingewiesen, dass nur das bis 31.12.2013 angelaufenen Darlehen in Höhe von 261.704,74€ einer fremdüblichen Verzinsung für die Jahre 2014 bis 2016 unterzogen worden sei. Im Laufe des Jahres 2014 sei insgesamt ein Betrag von 65.320,03 € und im Jahr 2015 ein Betrag von 41.363,92 € zusätzlich zu dem schon bisher vorhandenen Darlehen in Höhe von 261.704,74 € von der Beschwerdeführerin an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* ausbezahlt. Dieses Geld sei von der Betriebsprüfung nicht verzinst worden, da es zur Gänze die absolut unübliche Form der Vereinbarung schon für sich die Ernsthaftigkeit in Zweifel stelle und eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen gewesen sei (Seite 2). Auf die Äußerung von \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* (aus der Niederschrift am 21.12.2018), dass das Darlehen laufend zurückbezahlt werde, sei entgegenzuhalten, dass in den Jahren 2014 und 2015 das bereits vorhandene Darlehen in Höhe von 261.704,74 € um einen Geldbetrag in Höhe von 106.683,95€ erhöht worden sei. Im Laufe des Jahres 2016 sei es nur geringfügig gesunken (um -8.964,93 €) (Seite 5). Der Vertrag wäre zwischen nicht Verwandten in dieser Form nicht abgeschlossen worden, da es keine eindeutigen Vereinbarungen gebe. Auch die Überprüfung des durch \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* dargelegten Vertragsinhaltes ("teilweise Rückzahlung") habe anhand der tatsächlichen Verhältnisse nicht nachvollzogen werden können. Die absolut unübliche Form der Vereinbarung stelle schon für sich die Ernsthaftigkeit in Zweifel, so sei eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen (Seite 6).

## **Vorlageanträge**

Mit **Schreiben vom 09.08.2019 (OZ 42\*)** stellte die Beschwerdeführerin durch ihre Geschäftsführerin gegen diese Beschwerdeentscheidungen den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageanträge).

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*"

Im Vorlageantragsschreiben brachte die Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" größtenteils wiederholend vor, dass die für die geplante Firmengründung und Beteiligung geleisteten Zahlungen tatsächlich Betriebsausgabe seien. Die Stellungnahme Dr. \*\*\*V\*\*\* folge. Zu Beginn des Jahres 2009 sei durch die Anfrage von Dr. \*\*\*N\*\*\* die Idee "lukriert" worden, eine Rechtsberatung GmbH zu gründen, die im Versicherungsgeschäft dringlich erforderlich gewesen wäre. Leider habe dieses Vorhaben nicht den gewünschten

Erfolg ausgelöst, sondern habe sich im Laufe der Zeit, bis etwa Mitte 2010, als Fass ohne Boden erwiesen und nur unmäßige Kosten ohne Erfolgsaussicht verursacht. Daraufhin sei das Projekt fallen gelassen und keine Zahlungen mehr getätigt worden. Trotz hoher Zahlungen, die bei der Rechtsanwaltskammer die Anwaltslizenz für Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* wieder ermöglichen sollten, sei diese trotz Erfüllung diverser Auflagen nicht erteilt worden. Ohne Anwaltslizenz sei nicht an die Gründung einer gemeinsamen Firma zu denken gewesen.

Mit dem Vorlageantragsschreiben legte die Beschwerdeführerin das folgende mit 10.04.2013 datierte Schriftstück (OZ 42/2\*) vor:

\*\*\*Bf-GmbH\*\*\*

\*\*\*er Strasse 4

A- \*\*\*

\*\*\*, 10.04.2013

*Betrifft: Refundierung von MVM geleisteter Kosten zur Entschuldung*

*Servus \*\*\*!*

*Leider hast Du auf unsere Anrufe und Erinnerungsemails nicht reagiert.*

*Trotz mehrmaliger Aufforderung, die von der MVM getätigten Zahlungen zu Deiner Entschuldung an die MVM zurückzuzahlen, konnten wir weder einen Zahlungseingang vermerken, noch hast Du darauf reagiert.*

*Hiermit wirst Du letztmalig aufgefordert, uns einen Rückzahlungsvorschlag zu unterbreiten.*

*Mit freundlichen Grüßen*

*I.A. \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\**

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\*"

Im Vorlageantragsschreiben brachte die Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\*" vor, dass das gewährte Darlehen dem Fremdvergleich standhalte und auch fristgerecht bis 2025 vollständig zurückgezahlt werde. Die Besicherung durch eine eintragungsfähige Urkunde für eine Eintragung im Grundbuch sei vorhanden. Die Wahl dieser Vorgangsweise sei aus Kostengründen erfolgt. Das Darlehen sei als solches anzuerkennen. Die Darlehenserhöhung löse keine verdeckte Gewinnausschüttung aus, da dadurch der Darlehenscharakter nicht verlorengehe. Die Darlehensverzinsung werde in der Prüfung nachgeholt und entspricht einer fremdüblichen Verzinsung.

## **Ergänzende Ermittlungen**

Mit (fälschlicherweise als Mängelbehebungsauftrag ausgefertigtem) **Schreiben vom 26.08.2019 (OZ 43\*)** forderte die Abgabenbehörde die Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" nochmals auf, die "Stellungnahme Dr. \*\*\*V\*\*\*" vorzulegen.

Mit **Schreiben vom 13.09.2019 (OZ 45\*)** übermittelte die Beschwerdeführerin der Abgabenbehörde zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" die Stellungnahme von Dr. \*\*\*V\*\*\*. Dabei handelt es sich um ein E-Mail vom 12.09.2019 mit folgendem Inhalt:

*Sehr geehrter Herr \*\*\*X\*\*\**

*Ich beziehe mich auf die Telefonate. Im Jahr 2009 wurde ins Auge gefasst, Herrn Dr. \*\*\*N\*\*\* in eine Kooperation einzubinden damit Ihr Unternehmen durch Dr. \*\*\*N\*\*\* Rechtsberatungen erteilen kann.*

*Zu diesem Zeitpunkt verfügte Dr. \*\*\*N\*\*\* - offenbar wegen bestehender Schulden - über keine Anwaltslizenz. Sie haben mir mitgeteilt, im Hinblick auf die beginnende Kooperation Herrn Dr. \*\*\*N\*\*\* zu unterstützen, dies mit dem Ziel, dass Dr. \*\*\*N\*\*\* wiederum eine Anwaltslizenz erhält.*

*Wie Sie mir mitgeteilt haben, hat sich diese Möglichkeit jedoch aufgrund diverser Auflagen der Anwaltskammer zerschlagen. Nach meinem Dafürhalten hätte das Projekt "Kooperation Dr. \*\*\*N\*\*\*" durchaus gewinnbringend realisiert werden können, falls Dr. \*\*\*N\*\*\* für Ihr Unternehmen als Anwalt tätig werden hätte können.*

*Ich bedauere es, dass diese Kooperation mangels Eintragung Dr. \*\*\*N\*\*\* in die Rechtsanwaltsliste gescheitert ist.*

## **Beschwerdevorlage**

Mit **Vorlagebericht vom 26.06.2023 (OZ 20)** legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden dem Bundesfinanzgericht ohne eine dem Gesetz entsprechende Darstellung des Sachverhalts und ohne Stellungnahme zur Entscheidung vor.

Die Beschwerdeführerin hat weder die mündliche Verhandlung noch die Entscheidung durch den Senat beantragt.

## ***Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:***

Vorweg ist in verfahrensrechtlicher Hinsicht festzuhalten, dass die Abgabenbehörde im Jahr 2019 zwar die gesonderte Bescheidbegründung vom 11.07.2019 (OZ 41\*) abgefertigt, aber keine Beschwerdevorentscheidungen zur (hier entscheidungsgegenständlichen) Haftung für

Kapitalertragsteuer an die Beschwerdeführerin erlassen hatte. Die Beschwerdeführerin hatte nach Erhalt der gesonderten Bescheidbegründung, die eine Begründung zur Abweisung der Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer enthält, mit Schreiben vom 09.08.2019 (OZ 42\*) die Vorlageanträge zur Haftung für Kapitalertragsteuer gestellt.

Die Abgabenbehörde hat diese Beschwerdevorentscheidungen mit Bescheiden vom 21.04.2023 (OZ 12-14) nachgeholt. Die Beschwerdeführerin hat keine erneuten Vorlageanträge eingebracht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein nach Bekanntgabe der gesonderten Begründung zur Beschwerdevorentscheidung (jedoch vor Erlassung der Beschwerdevorentscheidung) eingebrachter Vorlageantrag nicht unwirksam (vgl. VwGH 25.11.1999, 99/15/0136).

Damit liegen (auch) die Voraussetzungen für die Vorlage der Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer durch die Abgabenbehörde an das Bundesfinanzgericht und dessen Zuständigkeit zur Entscheidung vor (zur Körperschaftsteuer siehe die GZ. RV/2101298/2019).

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer (§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988).

Zu den Bezügen nach § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Das entscheidende Merkmal einer verdeckten Ausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben, was an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln ist, wobei auch darauf Bedacht zu nehmen ist, wie ein gewissenhafter, nur auf die Interessen der Körperschaft Bedacht nehmender Geschäftsleiter gehandelt hätte (vgl. VwGH 03.03.2022, Ra 2020/15/0031).

Eine verdeckte Ausschüttung ist auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten (vgl. VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018).

Zum Streitpunkt "Schadensfall \*\*\*N\*\*\*" (2014)

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Abschreibung der Forderung an Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* im Jahresabschluss 2014 eine verdeckte Ausschüttung bewirkt hat.

Festgestellt wird, dass die Beschwerdeführerin mit Buchungsdatum 31.12.2014 auf dem Aufwandskonto 7800 mit der Bezeichnung "Schadensfälle" den Betrag von 99.439,48 € mit dem Text "Ausb. \*\*\* \*\*N\*\*\* aus 2009+2010" (Gegenkonto 2305 mit der Bezeichnung "Forderung \*\*\* \*\*N\*\*\*"; OZ 47\* = OZ 74\*) verbucht hat.

Festgestellt wird auch, dass Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* der Sohn des Halbbruders (somit Neffe) von \*\*\* \*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\*, dem Ehemann von \*\*\* \*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* (Alleingesellschafterin der Beschwerdeführerin), ist.

Ein nicht durch die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners bedingter, sondern aus nicht betriebsbedingten Gründen freiwillig geleisteter Verzicht auf eine Forderung stellt bei der Steuerveranlagung einen das Einkommen der Körperschaft nicht mindernden Vorgang dar (vgl. VwGH 17.02.1950, 1199/47, zur Wirkung des Verzichts auf eine Geschäftsforderung bei der Einkommensteuerveranlagung).

Die Abgabenbehörde begründet die verdeckte Ausschüttung im Wesentlichen damit, dass die Beschwerdeführerin nicht einmal den Versuch unternommen habe, diese Schulden mittels Ratenzahlung einzubringen, wobei sie – hier entscheidungswesentlich - darauf hinweist, dass Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* seit 2013 über Einkünfte verfügt habe (siehe den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.04.2019 [OZ 34\*] sowie Seite 6 der Beschwerdevorentscheidung vom 11.07.2019 [OZ 38\*]).

Von Seiten der Beschwerdeführerin – die zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens die Uneinbringlichkeit der Forderung ausdrücklich als Abschreibungsgrund nennt - wurde in der Außenprüfung zur Forderungseinbringung behauptet, es seien "lediglich mündliche Maßnahmen" von \*\*\* \*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\* gesetzt worden" (siehe die Niederschrift mit \*\*\* \*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* vom 13.02.2019 [OZ 61\* = OZ 77\*]). Im Widerspruch dazu legte die Beschwerdeführerin im Nachhinein mit dem Vorlageantragschreiben vom 09.08.2019 (OZ 42\*) das mit 10.04.2013 datierte Schriftstück (OZ 42/2\*) mit dem Betreff "Refundierung von MVM geleisteter Kosten zur Entschuldung" (eine schriftliche Aufforderung ohne briefmäßige Anführung des Namens und der Adresse des Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* als Adressat) vor, weshalb das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass es nachträglich zum Zweck der Vortäuschung einer Geltendmachung der Forderung angefertigt wurde.

Dass die Beschwerdeführerin tatsächlich auf die Forderungen mit Ende des Jahres 2014 verzichtet hat, beweist für das Bundesfinanzgericht der Umstand, dass sie keine Einbringungsschritte gesetzt hat, obwohl – so die Abgabenbehörde im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung und in der Beschwerdevorentscheidung - Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* seit 2013 über Einkünfte verfügt hat, was die Beschwerdeführerin nicht bestreitet (und

diesbezüglich auch keine Beweisanträge gestellt hat). Genauso wenig behauptet die Beschwerdeführerin das Fehlen eines dem Verzicht (zumindest konkludent) zustimmenden Verhaltens des Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* (und hat auch diesbezüglich keine Beweisanträge gestellt). Vielmehr unternimmt die Beschwerdeführerin den Versuch, die den verbuchten (und nun abgeschriebenen) Forderungen zugrundeliegenden Beträge in einen (nachträglichen) Betriebsaufwand für das Streitjahr 2014 umzudeuten, der mit dem Bestreben einer (gescheiterten) Beteiligung an einer Rechtsanwaltsgesellschaft angefallen sein soll.

Unbesehen dessen, dass die als Forderungen verbuchten Beträge erkennbar im Zusammenhang mit der privaten Lebensführung des Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* stehen (ausgenommen die Zahlung "ra-kammer" im Betrag von 2.205,17 €), hat die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin bei ihrer Einvernahme auf die Frage, welche Vereinbarungen es mit Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* (bezüglich der Beteiligung) gegeben habe, angegeben, dass das im Detail nicht besprochen gewesen sei bzw. dass es dazu keine konkreten Vereinbarungen gegeben habe (siehe die Niederschrift mit \*\*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* vom 13.02.2019 [OZ 61\* = OZ 77\*]). Es ist im Geschäftsleben nicht üblich, dass namhafte Beträge als "Vorleistung" für eine Beteiligung ohne konkrete und schriftliche Vereinbarung hingegeben werden. Den sachlichen Zusammenhang zwischen den forderungsbegründenden Beträgen und der Beteiligung (mag eine solche auch angedacht gewesen sein) sieht das Bundesfinanzgericht daher nicht als gegeben an. Das Bundesfinanzgericht geht daher in Würdigung der Umstände (Verbuchung der Beträge als Forderungen anstatt als Aufwand, Fehlen einer konkreten und schriftlichen Vereinbarung) davon aus, dass es sich bei dem Vorbringen der Beschwerdeführerin um eine Zweckbehauptung handelt, um die in den Jahren 2009 und 2010 aus dem Betriebsvermögen gewährten Unterstützungsleistungen für den dem Familienkreis zugehörigen Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* trotz Verzichts steuerlich verwerten zu können (wobei Dr. \*\*\* \*\*N\*\*\* der Umstand, dass diese Unterstützungsleistungen aus dem Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin stammten, gar nicht bekannt war: siehe dessen Schreiben vom 18.04.2019 [OZ 65\*]).

Da die Abgabenbehörde zu Recht von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen ist, war die Bescheidbeschwerde in diesem Streitpunkt unbegründet.

Zum Streitpunkt "Hingabe von Geld an \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\*" (2014 und 2015)

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin in Höhe des Zuwachses der verbuchten Forderungen an \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\* von 65.320,03 € (2014) und 41.363,92 € (2015) verdeckte Ausschüttungen an \*\*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* bewirkt hat.

Festgestellt wird auch, dass \*\*\*B\*\*\* \*\*X\*\*\* ein Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin und der Ehemann von \*\*\*A\*\*\* \*\*X\*\*\* (Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin) ist.

Festgestellt wird weiters, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2014 und 2015 auf dem Konto 3645 laufend Beträge (Text zB "Barauszahlung", "Entnahme") verbucht hat, die \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* zugekommen sind. Auf dem Konto wurden auch laufend Beträge zugunsten der Beschwerdeführerin verbucht (Text zB "Bareinlage", "Privateinlage"). Der Forderungsstand am Konto 3645 war zum 31.12.2014 um 65.320,03 € und zum 31.12.2015 um 41.363,92 € höher als zum Bilanzstichtag des jeweiligen Vorjahres (siehe OZ 55\*).

Die Abgabenbehörde begründet die verdeckten Ausschüttungen im Wesentlichen damit, dass die Gewährung weiterer Geldmittel durch die GmbH gemäß den geltenden Fremdvergleichsbestimmungen an folgende Bedingungen geknüpft sei: Rückzahlungsvereinbarung (Vertrag) in schriftlicher Form, Verzinsung, Kreditrahmen, Kreditsicherheiten, Beurteilung der Bonität des Geldempfängers und Prüfung der Sicherheiten des Geldempfängers. Diese Punkte seien von Seiten der Beschwerdeführerin nicht durchgeführt worden. Die Nichtbeachtung wesentlicher Fremdvergleichsbestimmungen ohne Zinsverrechnungen und Sicherheiten oder ohne eindeutig festgelegte und bezahlte Tilgungsraten regelmäßig den Willen zur Vorteilsgewährung indiziere. \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* sei das Geld ohne eine Überprüfung seiner Bonität und ohne Sicherheiten für die Beschwerdeführerin überlassen worden (Seite 2 des Anhangs zu Tz. 3 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.04.2019 [OZ 34\*]). Weiters führt die Abgabenbehörde zur Begründung an, dass der Vertrag zwischen nicht Verwandten in dieser Form nicht abgeschlossen worden wäre, da es keine eindeutige Vereinbarung über die Verzinsung gebe. Dass das Darlehen bis spätestens 2025 vollständig zurückbezahlt werde, könne von der Abgabenbehörde nicht beurteilt werden, da dieses Ereignis in der Zukunft liege und zudem keine bindenden schriftlichen Verträge hätten vorgelegt werden können (Seite 5 der gesonderten Bescheidbegründung vom 11.07.2019 [OZ 41\*]).

Vorweg ist festzuhalten, dass für den vorliegenden Fall, auch wenn \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* kein Gesellschafter der Beschwerdeführerin (sondern der Ehemann der Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin) ist, am Maßstab der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Verrechnungskonto des Gesellschafters zu beurteilen ist (mit dem weder für die Beurteilung noch für den Haftungsauspruch bedeutsamen Unterschied, dass eine verdeckte Ausschüttung nicht an \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\*, sondern an \*\*\*A\*\*\* \*\*\*X\*\*\* anzunehmen wäre).

Die Begründung der Abgabenbehörde, die ihre Grundlage in der vom Erkenntnis vom 26.09.1985, 85/14/0079, ausgehenden älteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet, vermag die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung nicht zu tragen. Denn das Vorliegen einer (sofortigen) verdeckten Ausschüttung im Zusammenhang mit am Verrechnungskonto verbuchten "Entnahmen" ist am Maßstab der vom Erkenntnis vom 28.04.2009, 2004/13/0059, ausgehenden neueren Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu überprüfen (vgl. VwGH 28.09.2011, 2006/13/0084, unter Verweis auf dieses Erkenntnis). Wenn die Abgabenbehörde die Umstände der Darlehenshingabe und dabei insbesondere fehlende

Vereinbarungen hinsichtlich Darlehensrückzahlung, Zinssatz, Zinsfälligkeiten und Sicherheiten als nicht fremdüblich rügt, ist dem entgegenzuhalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aufgrund dieser Umstände nicht von vornherein auf das tatsächliche Fehlen einer ernsthaften Rückzahlungsabsicht der Gesellschafter geschlossen werden kann (vgl. VwGH 08.10.2020, Ra 2019/13/0075).

Wie der Verwaltungsgerichtshof zuletzt mit Erkenntnis vom 08.10.2020, Ra 2019/13/0075, unter Zitierung seiner Rechtsprechung klargestellt hat, ist ein wesentliches Element der Prüfung die Auseinandersetzung mit der Frage, ob eine Rückzahlung der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten war (Rz. 11). Es ist daher zu prüfen, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten und durchsetzbaren Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht. Dies hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab, wobei der Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge sowie der Bonität des Gesellschafters besondere Bedeutung zukommt (Rz. 13).

Die Abgabenbehörde hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 22.03.2024 (OZ 23) nachträglich aufgefordert, die Bonität des \*\*\*B\*\*\* \*\*\*X\*\*\* in den Jahren 2014 und 2015 nachzuweisen, sodass beurteilt werden könne, ob die Erfassung der "Entnahmen" auf dem Verrechnungskonto einer tatsächlich aufrechten und durchsetzbaren Verbindlichkeit entsprochen habe.

Mit Schreiben vom 19.04.2024 (OZ 25) teilte die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass die Beschwerdeführerin der Aufforderung der Abgabenbehörde nicht nachgekommen sei.

Mit Schreiben vom 22.04.2024 (OZ 26) hielt das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin das Schreiben der Abgabenbehörde samt Aufforderungsschreiben vor und ermöglichte ihr eine Äußerung. Die Beschwerdeführerin hat sich weder geäußert, noch hat sie den Nachweis der Bonität nachgeholt.

Beantwortet der Abgabepflichtige ein mit Vorhalt erteiltes Verlangen gemäß § 138 Abs. 1 BAO nicht, so kann in der Annahme der Abgabenbehörde, der geforderte Nachweis sei nicht erbracht worden, dann keine Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht erblickt werden, wenn der Abgabepflichtige der Beweisführung wesentlich näher als die Abgabenbehörde steht, sodass er im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die entsprechenden Nachweise hätte erbringen müssen (VwGH 19.09.1995, 95/14/0039).

Im Fall der Verbuchung von "Entnahmen" als Forderungen auf einem Verrechnungskonto steht die Gesellschaft sowohl der Beweisführung für die Ernstlichkeit der Rückforderungsabsicht

hinsichtlich der gewährten Beträge als auch der Beweisführung für die Bonität des Gesellschafters im Streitzeitraum wesentlich näher als die Abgabenbehörde, zumal diese – was die Bonität betrifft – auch zur abgabenrechtlichen Geheimhaltung der ihr im Abgabenverfahren des Schuldners zugänglich gewordenen finanziellen Verhältnisse und Umstände gegenüber dem Gläubiger (hier: Beschwerdeführerin) verpflichtet ist.

Das Bundesfinanzgericht durfte daher in freier Beweiswürdigung aus Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Bonität ihres Schuldners nicht nachgewiesen hat, schließen, dass dieser in den Streitjahren über keine ausreichende Bonität für weitere "Entnahmen" verfügt und damit auch keine Ernstlichkeit der Rückforderungsabsicht vorgelegen hat.

Gewährt die Gesellschaft dem Schuldner weitere "Entnahmen", obwohl er dafür über keine ausreichende Bonität verfügt, und empfängt sie von ihm unterjährig auch unregelmäßig Beträge, die diese "Entnahmen" nicht decken, so ist von einer endgültigen Zuwendung dieser "Entnahmen" am Jahresende in Höhe des Zuwachses auszugehen.

Nicht strittig war die Verzinsung des Verrechnungskontos auf Basis des Standes zum 31.12.2013.

Die Bescheidbeschwerden waren daher auch in diesem Streitpunkt unbegründet.

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 Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 14. Mai 2024