

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache GmbH, vertreten durch Mag. Manfred Vogrin Wirtschaftstreuhand & Steuerberatungs GmbH, Hauptstraße 13, 8650 Kindberg, über die Beschwerde vom 19.05.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 30.01.2017, betreffend Körperschaftsteuer 2012 und 2014 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Körperschaftsteuer wird für 2012 mit 1.750 Euro festgesetzt.

Die Körperschaftsteuer für das Einkommen beträgt 0, die Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer 1.750 Euro.

Die Körperschaftsteuer wird für 2014 mit 1.750 Euro festgesetzt.

Die Körperschaftsteuer für das Einkommen beträgt 1.446 Euro, die Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer 304 Euro.

Die genaue Berechnung ist der Begründung zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Fortgesetztes Verfahren nach VwGH 23.1.2020, [Ra 2019/15/0017](#)-6:

Das Bundesfinanzgericht hat im Verfahren RV/2101094/2017 festgestellt, dass die Beschwerdeführerin, die GesmbH (im Folgenden Bf.) in den Jahren 2012 und 2014 unter anderem Leistungen von Herrn A B erhalten hat:

Im Jahr 2012 wurden Baustellen ausgemessen, im Jahr 2014 Standortgutachten betr. Mobilfunkmasten erstellt.

Für diese Leistungen hat die Ehegattin von Herrn A B, Frau E B als Alleininhaberin der Firma X im Jahr 2012 8.040,50 Euro + 20% USt und im Jahr 2014: 252.752,50 Euro +20% USt in Rechnung gestellt.

Die Rechnungsausstellerin ist die Stiefmutter des damaligen Geschäftsführers der Bf., Herrn Ing. K B und war in den Streitjahren steuerlich nicht erfasst. Sie hat weder Steuererklärungen abgegeben noch Umsatzsteuer bezahlt.

Herr A B ist in ihrem Einzelunternehmen weder als Dienstnehmer, noch als Werkunternehmer erfasst. Er bezog in den Streitjahren eine Pension und hat keine weiteren Einkünfte erklärt, obwohl ihm das Geld für die Leistungen zugekommen ist.

Das BFG hat im Rahmen des o.a. Verfahrens den Aufwand für die strittigen Leistungen iHd Bruttorechnungsbetrages geschätzt und zum Abzug gebracht.

Aufgrund einer Amtsrevision hat der VwGH mit Erkenntnis vom 23.1.2020, Ra 2019/15/0017-6 das Erkenntnis des BFG hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2012 und 2014 aufgehoben, da die betriebliche Veranlassung des Aufwandes für die Umsatzsteuer jedenfalls nicht erwiesen und so die Höhe der Betriebsausgaben insgesamt neu zu schätzen ist.

Im fortgesetzten Verfahren ist daher die betriebliche Veranlassung des Aufwandes für die Leistungen des Herrn A B zu prüfen.

Folgt man den Ausführungen des VwGH in den Rz 24 und 25 des zit. Erkenntnisses ergibt sich folgendes Bild:

Da die Bf. davon gewusst hat, dass die Rechnungslegerin keine Leistung an sie erbracht hat und die ausgewiesene Umsatzsteuer weder von ihr noch dem tatsächlichen Leistungserbringer an das Finanzamt abgeführt werden soll, erscheint es nach Ansicht des VwGH nicht einsichtig, dass die Bf. bereit sein sollte, das volle, auch die Umsatzsteuer einschließende Entgelt zu bezahlen, wiewohl die Bf. zum einen das Risiko des Verlustes des Vorsteuerabzugs trägt und zum anderen um die infolge der angestrebten Steuerhinterziehung höhere Gewinnmarge ihres Geschäftspartners weiß.

Unter Berücksichtigung der vorliegenden familiären Nahebeziehung und der für die Bf. offenbar keinen Vorteil bringenden Zwischenschaltung von E B in den Leistungsaustausch mit

A B ist eine Schätzung der Fremdhonorare in jener Höhe, die bei ordnungsgemäßer Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen üblich wäre, nicht schlüssig.

Nach Ansicht des BFG war die Bf. in den Streitjahren aus unternehmerisch kalkulatorischen Gründen gewillt, Herrn A B Netto-Honorare in derselben Höhe wie anderen Subunternehmern zu zahlen:

Laut den - bereits für den unter Gz RV/2101094/2017 erkennenden Senat - schlüssigen Ausführungen des Geschäftsführers Gf. verfügte Herr A B als einer der wenigen verfügbaren Subunternehmern über die für die Arbeit notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse (die Einbeziehung von Studenten scheiterte nicht nur an den nicht so rasch erwerbbaaren Fähigkeiten, sondern auch an der fehlenden Befugnis der Studenten). Überdies war der Auftrag so kalkuliert, dass die Bf. bei Bezahlung der - auch mit dem gänzlich unternehmensfremden Herrn Subunternehmer - vereinbarten Netto-Honorare einen Gewinn macht.

Wäre Herr A B für die Leistungen nicht zur Verfügung gestanden, hätte die Bf. den bereits zugesagten Auftrag mit eigenen Angestellten nicht ausführen können.

Die Netto-Aufwendungen sind im Beschwerdefall daher betrieblich veranlasst.

Nicht betrieblich veranlasst ist hingegen die Zahlung von Umsatzsteuer, von der die Bf. wissen musste, dass sie nicht abgeführt wird und bei ihr demnach nicht abzugsfähig ist.

Bereits der Umstand, dass die Bf. die USt als Vorsteuer abgezogen hat macht deutlich, dass die Bf. die Umsatzsteuer nicht tragen wollte.

Dem VwGH a.a.O. folgend ist es auch nicht einsichtig, dass die Bf. bereit sein sollte, die nicht abzugsfähige Umsatzsteuer zu bezahlen, die ausschließlich einen Vorteil für den Geschäftspartner darstellt zumal die Umsatzsteuer bei ordnungsgemäßer Geschäftsabwicklung nicht zum Kostenfaktor wird (vgl VwGH 23.1.2020, [Ra 2019/15/0017-6](#) Rn 21).

Der Aufwand für die Leistungen von Herrn A B ist daher in derselben Nettohöhe zu schätzen wie die Honorare für Herrn Subunternehmer, das sind im Beschwerdefall die verrechneten Nettohonorare.

Das hat folgende steuerliche Auswirkungen:

In den Steuererklärungen wurde der in Rechnung gestellte Nettobetrag als Aufwand erfasst (die Vorsteuer wurde in der USt-Erklärung abgezogen). Daher bilden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (EGB) lt Erklärung den Ausgangspunkt für die hier angestellte Berechnung:

	2012	2014
EGB lt. Erklärung	-40.993,92	7.819,18
+ nicht angefochtene BP-Feststellungen	2.847,47	15.314,47
EGB lt Erkenntnis	-38.146,45	23.133,6

Da die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2012 negativ sind, ist gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in der Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (35.000 € für Gesellschaften mit beschränkter Haftung) zu entrichten.

Daher ist die Einkommensteuer 2012 mit 1.750 Euro festzusetzen.

Verlustverrechnung 2014:

Der Verlustvortrag 2011 lag bei -59.282,02 Euro. Dazu kommt der Verlust lt. diesem Erkenntnis für das Jahr 2012 iHv -38.146,52 Euro sowie der Verlust aus der Veranlagung 2013 von -39.560,07. Damit stehen der Bf. per 1.1.2014 verrechenbare Verluste von -136.988,54 Euro zur Verfügung.

Im Jahr 2014 sind daher Verluste im Ausmaß von 75% des Gewinns laut Erkenntnis (23.133,65 Euro) verrechenbar, das sind 17.350,23 Euro.

Die nach Verlustverrechnung entfallende Körperschaftsteuer 2014 beträgt 25% von 5.783,42 Euro, das sind gerundet 1.446 Euro. Damit sind 304 Euro (Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer von 1.750 Euro) als Mindestkörperschaftsteuer festzusetzen.

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 der VwGH 23.1.2020, [Ra 2019/15/0017](#)-6 bereits mit der Rechtsfrage beschäftigt war, ist die Rechtsfrage nicht mehr ungeklärt.

Graz, am 20. März 2020