

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KRW Kärnten Steuerberatungsgesellschaft mbH, Hausergasse 31, 9500 Villach, über die Beschwerde vom 11. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 19.8.2015 betreffend Körperschaftsteuer 2012 und Körperschaftsteuer 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob Betriebsausgaben resultierend aus Eingangsrechnungen betreffend Fremdarbeit für das Jahr 2012 i.H.v. € 30.500 sowie für das Jahr 2013 i.H.v. € 69.655 gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 iVm § 4 Abs 4 EStG 1988 anzuerkennen sind.

1. Außenprüfung

Aufgrund einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO bei der Beschwerdeführerin betreffend die Zeiträume 2011 bis 2013 wurden u.a. Aufwendungen für Fremdarbeit i.H.v. € 30.500 im Jahr 2012 sowie i.H.v. € 69.655 im Jahr 2013 mit der Begründung, dass es sich bei den zugrundeliegenden Geschäften um Scheingeschäfte handle, nicht als Betriebsausgaben anerkannt und der Gewinn in den gegenständlichen Jahren erhöht.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde folgende Feststellungen getroffen:

„TZ 4 Kürzungsaufwand Fremdarbeit

*Im Zuge der durchgeführten BP wurde festgestellt, dass Rechnungen der Firma ***U1*** Inc. per 1.5.2012 über € 19.962,34, per 1.12.2012 über € 10.537,66 sowie per 1.11.2013 über € 69.655 für Übersetzungen, für das Erstellen eines E-Learning Programms, Updates und Verwaltung sowie Lizenzgebühren an das geprüfte Unternehmen gestellt wurden und von diesem als Aufwand Fremdarbeit geltend gemacht wurde (Insgesamt € 100.155).*

*Laut Auskunft des KSV 1870 wurde die Firma ***U1*** Inc. seit 17.12.2012 bei Securities and Exchange Commission protokolliert. Die offiziell bestätigte Eintragung erfolgte per 24.6.2013 im dortigen Handelsregister.*

*Die Gesellschafter der Firma sind Herr ***G1*** mit einem Anteil von 40 % sowie vier Familienmitglieder der Familie ***M*** mit 15,04 %/15,04 %/14,96 % und 14,96 % der Anteile. Geschäftsführer sind alle fünf Beteiligte der Gesellschaft.*

*Laut Schreiben vom 15.5.2015 wurde bestätigt, dass Herr ***G1*** seine Anteile an der Firma mit 30.7.2013 abgegeben hat.*

Weitere Feststellungen:

Die Eingangsrechnungen vom 1.5.2012 und 1.12.2012 wurden erst am Jahresende im Zuge der Bilanzerstellung mit dem Buchungssatz „Fremdleistungen Kto. 5900 am Privatkonto Kto. 9150“ eingebucht.

*In der Bilanz zum 31.12.2012 scheinen keine offenen Verbindlichkeiten gegenüber der Firma ***U1*** auf.*

Die Eingangsrechnung vom 1.11.2013 wurde ebenfalls erst im Zuge der Bilanzerstellung mit dem Buchungssatz „Fremdleistungen Kto. 5900 an Sonstige Verbindlichkeiten Kto. 3890“ eingebucht.

*In der Bilanz zum 31.12.2013 wurden offene Verbindlichkeiten an die Firma ***U1*** in Höhe von € 69.955 ausgewiesen. Die Verbuchung der Eingangsrechnungen erfolgte daher nicht zeitgerecht. Die Ausstellung der Rechnungen durch die Firma ***U1*** Inc. vom 1.5 und 1.12.2012 ist in Frage zu stellen, da diese erstmalig per 17.12.2012 registriert wurde.*

Zum Zahlungsvorgang:

Der Abgabepflichtige gab an, dass er für die Eingangsrechnungen aus dem Jahre 2012 im Dezember 2012 € 10.000 gezahlt hat. Die Restzahlung in Höhe von Euro 20.000 erfolgte im Laufe des Jahres 2013. Es gibt keine Überweisungen, da der Abgabepflichtige die Geldbeträge angeblich bei drei Besuchen auf die Philippinen immer in bar (max. € 10.000 pro Besuch) mitgenommen und in seinem Safe verwahrt hat.

Die Herkunft des Geldes ist nicht eindeutig nachvollziehbar. Im Jahre 2012 wurden insgesamt-verteilt über das ganze Jahr 2012- € 29.850 vom Privatkonto behoben.

Weitere Bargeldzuschüsse erfolgten durch die Mutter des Abgabepflichtigen in Form von Leihgeld. Folgende Beträge wurden anhand von Belegen nachgewiesen: 2.2.2012 1000/4.7.2012 2000 und 7.11.2012 i.H.v. 1000.

*Über den Eingang des Geldes bei der Firma ***U1*** Inc. im Jahre 2012 wurde eine Zahlungsbestätigung über € 10.000 vom 20.12.2012 vorgelegt. Der vorgelegte Beleg kann jedoch nicht beweisen, dass das Geld tatsächlich an die Firma ***U1*** Inc. bezahlt wurde, da weder ein Firmenstempel noch ein Hinweis auf die tatsächlich erbrachten Leistungen ersichtlich ist. Als Empfänger des Bargeld scheint ein gewisser ***C*** (Unterschrift in Blockbuchstaben) auf. Über die Identität des Übernehmers bzw. dessen Stellung im Unternehmen ***U1*** Inc. wurde keine klare Aussage gemacht.*

****C*** hat auch am 20.12.2013 den Erhalt von € 10.000, am 20.12.2014 den Erhalt von € 30.000 und am 3.1.2015 den Erhalt von € 10.000 bestätigt.*

*Ein bei den Unterlagen vorgefundener Beleg trägt den Vermerk, dass im Jahre 2013 Zahlungen in Höhe von insgesamt € 69.955 in Raten bar bezahlt wurden. Ein zusätzlicher Vermerk auf diesen Beleg lautet: „bitte über Privat einbuchen“. Somit dürfte diesem Beleg zufolge keine Verbindlichkeit per 31.12.2013 an die Firma ***U1*** Inc. bestanden haben.*

*Laut Schreiben von ***G1*** an die Abgabenbehörde wurde im Jahre 2013 nur € 10.000 bezahlt.*

Der Abgabepflichtige wurde aufgefordert einen Nachweis (Kontoauszug, Kassenkonto, Kundenkonto etc.) vorzulegen, aus dem ersichtlich ist, dass tatsächlich Zahlungen geleistet wurden und diese in den Büchern ihren Niederschlag gefunden haben. Außer einem Zettel mit handschriftlichen Aufzeichnungen gibt es keine Nachweise über die tatsächliche Bezahlung.

*Nachdem der Abgabepflichtige seine Firmenanteile per 30.7.2013 abgegeben hat, hat die gleiche Tätigkeit eine Firma aus Indonesien übernommen. Der Preis laut Eingangsrechnung vom 9.12.2014 beträgt € 25.000 (Vergleich Firma ***U1*** Inc. für gleiche Leistungen: ca. € 100.000). Die Bezahlung dieses Rechnungsbetrages erfolgt, laut Angaben auf der Rechnung, in drei Raten mittels Banküberweisung.*

Aufgrund dieser unterschiedlichen und widersprüchlichen Aussagen bzw. vorgelegten Belegen, geht die BP davon aus, dass es sich dabei um Scheingeschäft gehandelt und erkennt daher den geltend gemachten Aufwand nicht an.“

2. Körperschaftsteuerbescheide 2012 und 2013

Am 19.8.2015 wurden nach Wiederaufnahme der Verfahren Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2013 von der belangten Behörde erlassen.

3. Beschwerde

Die Beschwerdeführerin brachte durch ihren steuerlichen Vertreter fristgerecht Beschwerde ein, in welcher vorgebracht wurde, dass der Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Herr ***G1***, seit Jahren Geschäftsbeziehungen im asiatischen Raum pflege. Die Beschwerdeführerin habe einen Vertrag mit der ***F***, für welche im Rahmen des DaF-Programmes Sprachkurse mit Asiaten an der ***F1*** abgehalten werden.

Beginnend mit dem Jahr 2012 seien Leistungen im Bereich Marketing, Consulting für den Markt in Asien, online Präsenz, E-Learning und Übersetzungen verstärkt an Outsourcing Partner vergeben worden. Langfristig wäre angedacht gewesen, outgesourcte Leistungen für andere Kunden aufzubereiten (z.B. eine E-Learning Plattform für mehrere Sprachen, ein erweitertes Angebot für Deutsch und Englisch und der Aufbau von Zentren in Asien für ein österreichisches Sprachdiplom Deutsch). Zur Erbringung der Leistungen sei die Firma ***U1*** Innovations in Cebu, Philippinen, wegen des guten Angebots an Personen mit guten Englischkenntnissen auf den Philippinen und der Ortskenntnis des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin beauftragt worden.

Den von der Firma ***U1*** ausgestellten Rechnungen seien die Einnahmen der Beschwerdeführerin durch die Kurse mit Asiaten an der ***F1*** mit entsprechenden Ausgangsrechnungen und eine größere Übersetzung für ***A*** im Jahre 2013 gegenübergestellt. Die Leistungen seien nachweislich erbracht und an Kunden weiterverrechnet worden.

Die höheren Aufwendungen im Vergleich zu den Vorjahren hätten sich durch die gestiegene Anzahl der zu betreuenden Studierenden ergeben, ersichtlich auch durch die gestiegenen Umsätze mit der ***F1*** und höhere Aufwendungen im Bereich des Marketings, der Betreuung von Bewerbern, Public Relations und Kooperationen bei China Reisen. Die Firma ***U1*** hätte Business Trips von Asien aus nach China übernommen.

Es seien Vorarbeiten zum Aufbau eines Sprachzentrums in Cebu mit Kooperation der ***F2*** geleistet worden. Auch seien Marketingpläne für Südostasien erstellt und 2013 die gesamte E-Learning Plattform neu konzipiert worden.

Das Finanzamt habe die Richtigkeit des Aufwandes angezweifelt, da der ursprünglich vereinbarte Zahlungsplan der Rechnungen vom tatsächlichen abweiche und die Zahlungen

nicht mittels Banküberweisung durchgeführt worden seien, sondern vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bar vor Ort.

Der ursprüngliche Zahlungsplan für die Rechnungen Nr. 65 i.H.v. 4.040.000 Pesos, umgerechnet € 69.655,17, stamme aus dem Jahr 2013. Tatsächlich sei es zu Abweichungen der Bezahlung gekommen, da die Zahlungen von der Beschwerdeführerin zurückgehalten worden seien, weil die vereinbarten Leistungen nicht zur Gänze erfüllt waren.

Es seien folgende Beträge bezahlt worden:

ReDatum	Betrag in Pesos	Betrag in Euro
Dezember 2012	998.356	20.000
26.12.2013	593.000	10.000
20.12.2014	1.828.500	30.000

Zum 30.12.2014 hätte ***U1*** eine Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin i.H.v. 2.215.984 Pesos, also € 40.657 (Kurs zum 31.12.2014 € 54,50) bestätigt.

Die Leistungen seien in den strittigen Jahren erbracht und die Rechnungen in den strittigen Jahren gestellt worden, daher gehöre auch der Aufwand in die strittigen Jahre. Diesem Aufwand stünden in diesen Jahren zuordenbare Einnahmen gegenüber.

4. Beschwerdeentscheidungen

Am 11.4.2016 erließ die belangte Behörde Beschwerdeentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer 2012 und Körperschaftsteuer 2013, mit welchen die Beschwerden als unbegründet abgewiesen worden sind. Die belangte Behörde begründete ihre Entscheidung mit der erhöhten Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin aufgrund des Auslandssachverhalts sowie aufgrund des ungewöhnlichen, nicht den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens entsprechenden Sachverhalts. Die Beschwerdeführerin hätte die nötigen Beweise für ihre Behauptungen nicht erbracht.

5. Vorlageantrag und Gegenäußerung der Beschwerdeführerin

Fristgerecht mit 1.6.2016 brachte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein, in dem auch eine mündliche Verhandlung beantragt wurde.

Die Beschwerdeführerin erläuterte im Vorlageantrag nochmals ihren Tätigkeitsbereich sowie ihren Markteintritt auf den Philippinen. Ausgeführt wurde, wie sich die Zusammenarbeit mit ***U1*** entwickelt und wie die Rechnungslegung bei ***U1*** funktioniert habe, also auch wie die Bezahlung der Rechnungen durch die Beschwerdeführerin erfolgt sei.

In einem weiteren Schreiben vom 25.11.2016 erläuterte der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin nochmals den Sachverhalt sowie seine Teilzeitanstellung als Dienstnehmer bei der ***F1*** Kärnten.

6. Verfahren beim Bundesfinanzgericht

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht fanden zwei Erörterungstermine, nämlich am 30.9.2021 sowie 16.3.2023, statt. Im Rahmen eines Erörterungstermins wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen. Vom Bundesfinanzgericht wurde die Beschwerdeführerin nochmals aufgefordert, geeignete Unterlagen zum Nachweis Geschäftsabwicklung mit ***U1*** Inc. vorzulegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Anbieter von Sprachexpertisen und Sprachtrainingsveranstaltungen.

Herr ***G1*** ist 100 %iger Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Herr ***G1*** ist weiters 40 %iger Gesellschafter der Firma ***U1*** Inc., welche ihren Sitz auf den Philippinen hat. Weitere Gesellschafter und Geschäftsführer sind vier Filipinos (BS. ***M***, JS. ***M***, WS. ***M***, MS. ***M***), welche Anteile i.H.v. 15,04 %, 15,04 %, 14,96 % und 14,96 % an der Firma ***U1*** Inc. halten. ***U1*** Inc. ist seit 17.12.2012 bei

der Securities and Exchange Commission auf den Philippinen protokolliert. Die offiziell bestätigte Eintragung im dortigen Handelsregister erfolgte am 24.6.2013.

Herr ***G1*** reist regelmäßig mehrere Male im Jahr auf die Philippinen.

Die Beschwerdeführerin verfügt über kein eigenes Personal.

Die Beschwerdeführerin machte im Jahr 2012 Fremdleistungen der ***U1*** Inc. i.H.v. € 30.500 und im Jahr 2013 Fremdleistungen der ***U1*** Inc. i.H.v. € 69.655 als Aufwand geltend.

Rechnungslegung

U1 Inc. stellte Rechnungen in englischer Sprache am 1.5.2012 i.H.v. 1.060.000 Peso - Rechnungsnummer 43- (umgerechnet € 19.962,34), am 1.12.2012 i.H.v. 540.000 Peso - Rechnungsnummer 51- (umgerechnet € 10.537,66) für E-Learning Contents, Monitoring, Corrections, Feedback, online Support und Training aus. In der Rechnungsnummer 43 sind auch Translation Services ausgewiesen.

U1 Inc. stellte weiters zwei Rechnungen in englischer Sprache am 1.11.2013, jeweils mit Rechnungsnummer 65, mit Rechnungsbeträgen in unterschiedlicher Höhe, nämlich einerseits 4.040.000 Peso und andererseits 4.350.000 Peso, aus. Auf beiden Rechnungen scheint in dem Feld Anmerkungen („Notes“) ein Betrag von € 69.655 auf, wobei in der einen Rechnung diese Anmerkung mit dem Hinweis auf den Wechselkurs „November 2013 1 Euro = 58 Peso“ und in der zweiten Rechnung diese Anmerkung mit dem Hinweis auf den Wechselkurs „November 2013 1 Euro = 62,45“ Peso ergänzt ist.

Die Rechnungen am 1.11.2013 weisen folgende Leistungen zu folgenden Beträgen aus:

	SERVICE DESCRIPTION	Amount Each	Amount IN PESO
1	License Fees - Elearning Portal: 1 year		480000
2	Monthly Administration of Elearning Portal	50000x12	600000
3	Contents Adaptation and Admin - Elearning for [REDACTED] - monthly 50 000	50000x12	600000
4	Acquisition, Planning, Implementation, Consulting, PR, Venue planning and venue organization and bookings (for students from China)	2000000	2000000
5	Translation (Monthly Lump Sum)	20000x12	360000
	Grand Total:		4040000

	SERVICE DESCRIPTION	Amount Each	Amount IN PESO
1	License Fees - Elearning Portal: 1 year		550000
2	Monthly Administration of Elearning Portal	60000x12	720000
3	Contents Adaptation and Admin - Elearning for [REDACTED] - monthly 50 000	60000x12	720000
4	Acquisition, Planning, Implementation, Consulting, PR, Venue planning and venue organization and bookings (for students from China)	2000000	2000000
5	Translation (Monthly Lump Sum)	30000x12	360000
	Grand Total:		4350000

Rechnungsempfänger war die Beschwerdeführerin. In sämtlichen Rechnungen ist die Adresse von ***U1*** Inc. mit „***U1-Adr***“ angegeben. Die Rechnungen sind unterteilt in Customer Information und Order Information. Die Rechnungen weisen weder einen konkreten Leistungszeitraum, eine Firmenbuchnummer, ein Firmenlogo oder einen Firmenstempel aus, noch sind sie unterzeichnet. Auch gibt es keine Angaben, wann die Beträge fällig sind und auf welche Art und Weise die ausgewiesenen Summen beglichen werden sollen. Eine Bankverbindung der Rechnungsausstellerin fehlt ebenso.

Es gibt auch keinen Hinweis auf den Rechnungen, wie und wann diese bei der Beschwerdeführerin eingegangen sind.

Verbuchung

Am 31.12.2012 wurden bei der Beschwerdeführerin € 30.500 vom Konto 9150 (Privatkonto) auf das Kto. 5900 (Fremdleistungen) mit Buchungstext „***U1a*** Inz“ gebucht.

Im Jahr 2013 sind am Kto. 5900 (Fremdleistungen) der Beschwerdeführerin keinerlei Buchungen betreffend ***U1*** Inc. erfolgt.

Am 1.7.2014 wurde am Kto. 3890 (Sonstige Verbindlichkeiten) mit dem Buchungstext „EB S Verbl.“ ein Betrag i.H.v. € 69.655 gebucht.

Zahlungsbestätigungen

C („Received By“) bestätigt am 20.12.2012 mit der Zahlungsbestätigung Nr. 49 € 10.000, am 20.12.2013 mit der Zahlungsbestätigung Nr. 21 € 10.000 und am 20.12.2014 mit der Zahlungsbestätigung Nr. 30 € 30.000 von ***G1*** („Received From“) für die

Beschwerdeführerin („for“) in bar („Cash“) erhalten zu haben. Die Zahlungsbestätigungen sind in Blockbuchstaben ausgefüllt und weisen weder eine Unterschrift noch einen Firmenstempel aus. Auf den Bestätigungen gibt es keinen Hinweis auf den der Zahlung zugrundeliegenden Rechtsgrund bzw. auf Rechnungsnummern. Die Zahlungsbestätigungen („Cash Receipt“) sind in englischer Sprache verfasst.

Die von ***C*** bestätigten Zahlungsbeträge ergeben eine Zahlungssumme i.H.v. gesamt € 50.000.

Nicht festgestellt werden konnte, in welcher Funktion bzw. für wen und wofür ***C*** diese Zahlungen entgegengenommen hat.

Nicht festgestellt werden konnte, dass ***U1*** Inc. Leistungen an die Beschwerdeführerin erbracht hat.

Nicht festgestellt werden konnte, ob und in welcher Höhe Zahlungen von der Beschwerdeführerin an ***U1*** Inc. geleistet wurden.

Es wurden keine schriftlichen Verträge, Vereinbarungen über Meilensteine der jeweiligen Projekte, detaillierte Leistungsbeschreibungen samt vereinbarten Leistungszeitpunkten, Abnahmebestätigungen, Übernahmeprotokolle, Mängelrügen, E-Mail Verkehr oder sonstige schriftliche Korrespondenz im Zusammenhang mit den in den Rechnungen aufgelisteten Leistungen bzw. mit deren Bezahlvorgang vorgelegt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend die Tätigkeit der Beschwerdeführerin, die Beteiligungen von ***G1*** sowie die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse sowohl der Beschwerdeführerin als auch der ***U1*** Inc. ergeben sich aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, der Feststellungen aus dem Betriebsprüfungsverfahren und den vorgelegten Unterlagen. Dass die beiden Gesellschaften einander nahestehen, ist Folge der gesellschaftsrechtlichen Stellung und Beteiligung durch ***G1*** an beiden Gesellschaften und ist unstrittig.

Unstrittig sind auch die Feststellungen, dass die Beschwerdeführerin über kein eigenes Personal verfügt, sowie über den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Aufwand. Beide Feststellungen ergeben sich aus den übereinstimmenden Vorbringen der Parteien sowie aus den vorgelegten Unterlagen bzw. aus dem elektronischen Abgabensinformationssystem.

Rechnungslegung

Die Feststellungen betreffend Rechnungen und Rechnungsinhalt ergeben sich aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen im Zuge des Verfahrens bei der belangten Behörde und im Zuge des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Die Tatsache, dass Rechnungen zu einem Zeitpunkt ausgestellt und Leistungen von einer juristischen Person verrechnet wurden, zu dem diese rechtlich noch gar nicht existent war, lassen den Geschäftsvorgang als äußerst ungewöhnlich erscheinen. Die Protokollierung von ***U1*** Inc. wurde erst Mitte Dezember 2012 vorgenommen, die Rechnungen des Jahres 2012 jedoch bereits am 1.5.2012 sowie am 1.12.2012 ausgestellt. Auffallend ist, dass schon in der Rechnung vom 1.5.2012 eine Firmenadresse ausgewiesen ist, obwohl die Protokollierung erst über ein halbes Jahr später erfolgte. Der Zeitpunkt der Protokollierung deckt sich auch mit dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten, mit 15.12.2012 datierten, jedoch nicht unterzeichneten Memorandum zwischen der Beschwerdeführerin und ***U1*** Inc., in dem die Absicht der Zusammenarbeit zwischen der Beschwerdeführerin und ***U1*** Inc. zum Ausdruck gebracht wird. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass bereits mit Jänner 2012 mehrere Projekte begonnen worden seien und auch schon Zahlungen bis Mitte 2012 an einzelne Projektpartner getätigt worden seien, wird durch keine Unterlagen belegt oder nachgewiesen. Beweismittel hierzu wurden von der Beschwerdeführerin weder im Betriebsprüfungsverfahren noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren angeboten. Insbesondere wurden zu diesem Zeitpunkt keine Buchungen bei der Beschwerdeführerin vorgenommen.

Auffallend und ungewöhnlich ist weiters, dass die Rechnung vom 1.11.2013 (mit der Rechnungsnummer 65) zwei Mal ausgestellt wurde. Es gibt keinen Hinweis, welche Rechnung zuerst ausgestellt wurde bzw. ob eine dieser Rechnungen durch die Ausstellung der anderen Rechnung hinfällig ist. Die Rechnung über **4.040.000 Peso** wurde im Rahmen der Betriebsprüfung und die Rechnung über **4.350.000 Peso** wurde im Zuge eines Erörterungstermins vorgelegt. Die Rechnungen unterscheiden jedoch nicht nur der ausgewiesene Gesamtrechnungsbetrag, sondern es differieren auch die Beträge der einzelnen Leistungen in den zwei Rechnungen. Zur Tatsache, dass diese Rechnung zweimal ausgestellt und offensichtlich zweimal der Beschwerdeführerin übermittelt wurde und diese Rechnungen unterschiedliche Rechnungsbeträge ausweisen, gibt es kein Vorbringen der Beschwerdeführerin.

Auffallend und ungewöhnlich ist zudem, dass in den Rechnungen mit der Rechnungsnummer 65 unterschiedliche Wechselkurse (1 Euro = 58 Peso bzw. 1 Euro = 62,45 Peso) ausgewiesen werden, obwohl sich diese immer auf den November 2013 beziehen. Weiters ungewöhnlich und unüblich ist es, dass es auf den Rechnungen überhaupt keine Vereinbarungen gibt, wann die Beträge fällig sind und wie die Bezahlung erfolgen soll.

Weitere Unterlagen im Zusammenhang mit den Rechnungen mit der Rechnungsnummer 65 wurden von der Beschwerdeführerin weder angeboten noch vorgelegt.

Die einzelnen Leistungen sind in den Rechnungen nur sehr allgemein angeführt. Es geht aus den Rechnungen nicht hervor, wann bzw. für welche Monate die Leistungen erbracht wurden.

Auch die dem Vorlageantrag beigelegten undatierten Auskünfte der ***U1*** Inc. („*Services Sales – ***Bf1****“), wonach ***U1*** Inc. Rechnungen iHv. 1.600.000 Peso im Jahr 2012 und i.H.v. 4.040.000 Peso im Jahr 2013 an die Beschwerdeführerin gestellt habe, können in diesem Zusammenhang nicht überzeugen, denn aus diesen Auskünften ist nicht ersichtlich, dass die Rechnung im Jahr 2013 zweimal mit unterschiedlichen Rechnungsbeträgen ausgestellt wurde. Im Übrigen ist diesen Auskünften nicht zu entnehmen, wer diese Auskünfte tatsächlich für ***U1*** Inc. ausgestellt hat. Sie sind bloß mit einer Paraphe abgezeichnet.

Keine Feststellung konnte die Richterin betreffend Übermittlungsart und Übermittlungszeitpunkt der Rechnungen treffen, da dies aus den Rechnungen selbst nicht hervorgeht und die Beschwerdeführerin trotz Befragung im Rahmen eines Erörterungstermins keine Auskunft geben konnte.

Verbuchung

Die erfolgte Verbuchung der von ***U1*** Inc. ausgestellten Rechnungen im Rechnungswesen der Beschwerdeführerin ergibt sich aus den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes und aus den vorgelegten Unterlagen.

Die Verbuchung im Jahr 2012 widerspricht den vorgelegten Zahlungsbestätigungen von ***C***: Es wurde keine Verbindlichkeit im Rahmen des Rechnungswesens der Beschwerdeführerin gegenüber ***U1*** Inc. eingebucht, obwohl, wenn man dem Vorbringen auf Seite 8 des Vorlageantrags, den ausgestellten Rechnungen und vorgelegten Zahlungsbestätigungen folgte, eine Verbindlichkeit gegenüber der ***U1*** Inc. i.H.v. € 20.500 per 31.12.2012 aushaften müsste. Auch, wenn man dem Vorbringen auf Seite 6 des Vorlageantrags der Beschwerdeführerin (Anzahlungen i.H.v. € 20.000 bereits im Jahr 2012) Glauben schenkte, hätte eine Verbindlichkeit i.H.v. zumindest € 10.500 verbucht sein müssen. Diese Vorgehensweise erscheint als gänzlich unschlüssig und widersprüchlich. Die Beschwerdeführerin klärte trotz Vorhalt durch das Bundesfinanzgericht diese Widersprüchlichkeiten nicht auf. Es ist nicht glaubhaft, dass, wie im Erörterungstermin vorgebracht, möglicherweise bereits der gesamte im Jahr 2012 in Rechnung gestellte Betrag i.H.v. € 30.500 zu Jahresende beglichen worden sei. Schon zum eigenen Schutz vor einer neuerlichen Inanspruchnahme auf Zahlung durch den Geschäftspartner, insb. wenn dieser im Ausland sitzt, wäre die Ausstellung entsprechender Bestätigungen notwendig gewesen.

Für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar ist, dass es 2013 keinerlei Aufwandsbuchung im Rechnungswesen der Beschwerdeführerin hinsichtlich ***U1*** Inc. gab, zumal ja am 1.11.2013 eine Rechnung i.H.v. € 69.655 an die Beschwerdeführerin gestellt wurde.

In Zusammenschau mit den Zahlungsbestätigungen, die lt. Vorbringen der Beschwerdeführerin die Zahlungen an ***U1*** Inc. belegen sollen, ist es unverständlich, warum weiters lediglich eine Verbindlichkeit i.H.v. € 69.655 zum 31.12.2013 gegenüber ***U1*** Inc. ausgewiesen ist. Denn wenn man dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit den Zahlungsbestätigungen folgte (Zahlungen i.H.v. € 20.000 wurden bis 31.12.2013 bestätigt), müsste eine Verbindlichkeit i.H.v. € 80.155 gegenüber ***U1*** Inc. per 31.12.2013 bilanziert sein. Die Beschwerdeführerin gab trotz Vorhalt durch das Bundesfinanzgericht keine Erklärung dazu ab.

Bezahlvorgang

Die Feststellungen hinsichtlich der Zahlungsbestätigungen selbst ergaben sich aus den vorgelegten Unterlagen der Beschwerdeführerin.

Keine Feststellungen konnten betreffend die Funktion von ***C*** und für wen ***C*** handelte getroffen werden. Die Beschwerdeführerin bringt zwar in ihrem Vorlageantrag vor, dass für die Geschäftsgebarung der Firma ***U1*** Inc. die Beauftragten der Familie ***M*** zuständig gewesen seien. Zu diesen hätte auch ***C*** gezahlt, welche für die Kasse und für die monetäre Abgeltung von den ursprünglichen Projektpartnern zuständig gewesen sei. Einen schriftlichen Nachweis (Unterlagen, aus denen die Vertretungsbefugnis hervorgeht; Identitätsnachweis) für dieses Vorbringen legte die Beschwerdeführerin nicht vor.

Das Gericht konnte keine Feststellung dahingehend treffen, ob in welcher Höhe Zahlungen von der Beschwerdeführerin an ***U1*** Inc. geleistet wurden. Dies unter anderem schon deshalb, weil das Vorbringen der Beschwerdeführerin in sich bereits widersprüchlich war:

In ihrem Vorlageantrag (Seite 6) und in der von ihr eingebrachten Gegenäußerung führte die Beschwerdeführerin aus, dass im Dezember 2012 € 20.000 als Anzahlung für im Jahr 2012 erbrachte Leistungen, am 26.12.2013 € 10.000 als weitere Zahlung für erbrachte Leistungen sowie am 20.12.2014 € 30.000 als weitere Zahlung für erbrachte Leistungen bezahlt worden seien. In Summe wären somit, wenn man diesem Vorbringen folgt, in den Jahren 2012 bis 2014 **€ 60.000** bezahlt worden.

In ihrem Vorlageantrag auf Seite 8 bringt die Beschwerdeführerin hingegen vor, dass die Rechnungen aus dem Jahr 2012 durch eine Anzahlung i.H.v. € 10.000 im Jahr 2012 und eine Restzahlung im Jahr 2013 i.H.v. € 20.000 beglichen worden seien. Betreffend die Rechnung aus dem Jahr 2013 sei eine Anzahlung im Jahr 2013 i.H.v. € 10.000 sowie eine Zahlung i.H.v.

€ 30.000 erfolgt (ein Restbetrag von € 30.000 sei noch offen). Aus diesem Vorbringen wären somit in den Jahren 2012 bis 2014 in Summe **€ 70.000** bezahlt worden.

Im Hinblick auf die vorgelegten Zahlungsbestätigungen, die Zahlungen in den Jahren 2012 bis 2014 i.H.v. **€ 50.000** bestätigen, und im Hinblick darauf, dass die Beschwerdeführerin trotz Vorhalt zu den sich widersprechenden Summen keine Aufklärung geben konnte, konnte das Gericht keine Feststellungen dahingehend treffen, ob und in welche Höhe Zahlungen an *****U1*** Inc.** tatsächlich stattgefunden haben.

Nicht glaubhaft ist auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag, wonach der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bis Ende 2013 bereits **€ 80.000** Bargeld im Zusammenhang mit der Geschäftsverbindung zu *****U1*** Inc.** auf die Philippinen gebracht haben soll. Zahlungen der Beschwerdeführerin an *****U1*** Inc.** sollen bis Ende 2013 i.H.v. € 20.000 (lt. Zahlungsbestätigungen), i.H.v. € 30.000 (lt. Vorbringen im Vorlageantrag Seite 6 und in der Gegenäußerung) bzw. i.H.v. € 40.000 (lt. Vorbringen im Vorlageantrag von Seite 8) geleistet worden sein. Bis zur Bezahlung an *****U1*** Inc.** soll das Bargeld in einem Safe auf den Philippinen gelagert worden sein. Unterlagen, wie z.B. ein Mietvertrag zum Safe, die dieses Vorbringen nachweisen, wurden im Zuge des Verfahrens von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Dass das restliche Geld, welches bis Ende 2013 noch nicht an *****U1*** Inc.** gezahlt worden sei, nämlich i.H.v. € 60.000 bzw. i.H.v. € 50.000 bzw. i.H.v. € 40.000 (je nach Vorbringen der Beschwerdeführerin), während der Abwesenheit vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in einem Safe einer Privatperson auf den Philippinen lagere, entspricht nicht der gebotenen Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes und ist daher nicht plausibel.

Trotz konkreter Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht legte die Beschwerdeführerin keine schriftlichen Verträge betreffend die Geschäftsverbindung mit *****U1*** Inc.** vor. In einem mit 15.12.2012 datierten, jedoch nicht unterzeichneten, in englischer Sprache verfassten Memorandum zwischen *****U1*** Inc.** und der Beschwerdeführerin, das eine zukünftige Zusammenarbeit und deren grobe Inhalte und Abläufe beschreibt, wird unter Punkt 2. ausgeführt, dass eine Inrechnungsstellung von Leistungen erst nach dem Erreichen bestimmter Meilensteine erfolgen soll. Trotz Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht wurden keine Meilensteinlisten bzw. detaillierte Leistungsbeschreibungen samt vereinbarten Leistungszeitpunkten und Zahlungsmodalitäten oder sonstige schriftliche Korrespondenz bzw. E-Mail Verkehr vorgelegt.

Die Beschwerdeführerin bringt selbst vor, dass es aufgrund von mangelhafter Leistungserbringung durch *****U1*** Inc.** zur Zurückhaltung von Zahlungen und zur Abweichung von vereinbarten Zahlungsplänen durch die Beschwerdeführerin gekommen sein soll; Korrespondenzen, wie Abnahmeprotokolle oder Mängelrügen, die dieses Vorbringen bestätigen, wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Es ist unter diesen Umständen, dass es

bei der Leistungserbringung durch ***U1*** Inc. zu Problemen gekommen ist und, wie auch die Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag ausführt, dies bereits Ende 2012 der Fall gewesen sein soll, unglaublich, dass es keine detaillierten Aufzeichnungen betreffend die Leistungserbringung durch ***U1*** Inc. und die Zahlungen durch die Beschwerdeführerin an ***U1*** Inc. gibt. Schon im Hinblick auf einen Rechtsstreit mit ***U1*** Inc. wäre die Führung von entsprechenden Aufzeichnungen unumgänglich gewesen, v.a. da der Geschäftspartner seinen Sitz im Ausland hat.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass aufgrund der langen Verfahrensdauer keine Unterlagen mehr aufliegen, ist entgegenzuhalten, dass es die Beschwerdeführerin bereits während der Betriebsprüfung, die im Jahr 2015 durchgeführt wurde, in der Hand gehabt hätte, entsprechende Unterlagen vorzulegen, um eine tatsächliche Leistungserbringung der ***U1*** Inc. an die Beschwerdeführerin nachweisen bzw. glaubhaft machen zu können.

Wenn die Beschwerdeführerin bloß argumentiert, dass in den Jahren 2012 und 2013 den Ausgaben auch Einnahmen in entsprechender Höhe gegenüberstünden, ist damit mangels Vorlage von Unterlagen nichts gewonnen. Denn Unterlagen, die den Schluss zulassen, dass die Einnahmen aufgrund von Leistungen der ***U1*** Inc. an die Beschwerdeführerin erzielt werden konnten, wurden von der Beschwerdeführerin weder angeboten noch vorgelegt. Die von der Beschwerdeführerin beigebrachten Unterlagen hinsichtlich ihres Kunden (***F1***), die die Leistungen schlussendlich bezogen haben soll, betreffen nicht die streitgegenständlichen Jahre, sondern einerseits die Jahre 2009 bis 2011 und andererseits das Jahr 2014. Für diese Jahre wurden jedoch im Zuge der Betriebsprüfung Rechnungen von indonesischen Firmen vorgelegt, die Arbeiten bezüglich Materialentwicklung, e-learning, Webmastertätigkeiten an die Beschwerdeführerin verrechneten. Ein Nachweis, dass die an die Kunden der Beschwerdeführerin in den Jahren 2012 und 2013 weiterverrechneten Leistungen tatsächlich von ***U1*** Inc. stammen, ist der Beschwerdeführerin nicht gelungen.

Zusammenfassend ist es für das Bundesfinanzgericht als wesentlich wahrscheinlicher und damit glaubhaft anzusehen, dass die ***U1*** Inc. keine Leistungen an die Beschwerdeführerin erbracht hat, womit auch die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen, die sich aus den von ***U1*** Inc. ausgestellten Rechnungen ableiten, nicht gegeben ist.

3. Rechtliche Beurteilung.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 7 Abs. 1 KStG 1988 ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Wie das

Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich gemäß Abs 2 leg.cit. nach dem EStG 1988 und nach dem KStG.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst wurden.

Der für die Feststellung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nach § 115 Abs. 1 BAO grundsätzlich bestehenden amtswegigen Ermittlungspflicht steht die den Steuerpflichtigen treffende Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht gegenüber. Zu dieser Mitwirkungspflicht zählt nach § 138 Abs. 1 BAO auch die Verpflichtung der Abgabepflichtigen, auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht nach § 119 BAO zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Eine Glaubhaftmachung genügt nur dann, wenn den Abgabepflichtigen nach den Umständen der Beweis nicht zugemutet werden kann. Ob dabei eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist, hat die Abgabenbehörde nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen.

Hat der maßgebliche, steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland, besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen; in solchen Fällen tritt die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück (vgl. VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109, mwN). Die Partei trifft insofern eine erhöhte Offenlegungspflicht (VwGH 20.3.1979, 88/13/0072), eine Beweisbeschaffungspflicht (VwGH 8.4.1970, ZI 1415/68) sowie eine Beweisvorsorgepflicht (VwGH 25.5.1993, 93/14/0019).

Nach § 132 Abs. 2 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren. Darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, dass sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die aufgrund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtungsbücher geführt wurden.

Ganz allgemein gilt, dass wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, den Nachweis dafür zu erbringen hat (VwGH 31.7.1996, 92/13/0020; VwGH 22.1.1992, 90/13/0200).

Wer undurchsichtige Geschäfte tätigt und das über den Geschäften lagernde Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, hat das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen (VwGH 24.11.1987, 86/14/0098).

Dies gilt auch hinsichtlich der diesbezüglich angebotenen Beweise.

Verzichtet ein Abgabepflichtiger auf die gebotene und ihm zumutbare Beweisvorsorge oder Beweismittelbeschaffung, hat er einen daraus resultierenden Beweisnotstand verschuldet und die sich ergebenden negativen Folgen zu tragen (VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046; 25.5.1993, 93/14/0019; 8.4.1992, 87/13/0078; 12.6.1990, 89/14/0173; 21.11.1985, 85/16/0092).

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass es der Beschwerdeführerin als derjenigen, die Betriebsausgaben aus einer Geschäftsbeziehung mit Auslandsbezug geltend macht, oblag, von Beginn an durch verlässliche Dokumentation der Geschäftsabwicklung eine hinreichende Beweisvorsorge sicherzustellen (Schriftliche Leistungsvereinbarungen mit konkret fassbaren Leistungsbeschreibungen und konkret vereinbarten Leistungszeitpunkten; aussagekräftige Leistungsnachweise; Abnahmeprotokolle; gegebenenfalls Mängelrügen; nachprüfbare Zahlungswege; Feststellung der Identität durch amtl. Lichtbildnachweise samt nachweisbarer Vertretungsbefugnis des Zahlungsempfängers).

Unter Zugrundelegung der Tatsachenfeststellung (fehlende Unterlagen bzw. Aufzeichnungen zur Geschäftsbeziehung zu ***U1*** Inc., doppelt ausgestellte Rechnungen mit unterschiedlichen Rechnungsbeträgen, widersprüchliche Angaben der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Bezahlung, sich mit den behaupteten Gegebenheiten widersprechende Verbuchung der Geschäftsfälle, fehlender Nachweis der Identität und der Vertretungsbefugnis der Zahlungsempfängerin) ist weder ein Nachweis noch eine Glaubhaftmachung der Leistungserbringung und damit der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen gegeben.

Der Abzug der Betriebsausgaben ist daher zu versagen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Soweit im gegenständlichen Erkenntnis nicht lediglich Sachverhaltsfragen im Wege der freien Beweiswürdigung zu beurteilen waren, deren Überprüfung einer Revision nicht zugänglich sind, stützt sich das Erkenntnis bei der Lösung der Rechtsfragen auf den klaren Gesetzeswortlaut und die jeweils zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. März 2023