

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgerichtes hat durch Senatsvorsitzenden ***1***, die Richterin ***2***, sowie die fachkundigen Laienrichter ***25*** und ***26*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Steuer & Service Steuerberatungs GmbH, Wipplingerstr 24, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 6. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 8. Juli 2015 betreffend Körperschaftsteuer 2006, 2007 und 2009 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die belangte Behörde habe bei der ***Bf1*** für den Zeitraum 2006 bis 2012 eine Außenprüfung nach § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt.

Die beschwerdeführende Partei habe im Beschwerdezeitraum € 159.000,- netto zuzüglich Umsatzsteuer an die ***6*** (nachfolgend ***7***, FN ***8***), € 60.800,— netto an die ***9*** (FN ***10***), € 50.000,— netto an die ***11*** (nachfolgend ***12***, FN ***13***) und € 166.226,17 netto an die ***14*** (nachfolgend ***15***, FN ***16***) in Rechnung gestellt (in Summe 8 Rechnungen).

Diese Erlöse seien in der jeweiligen Körperschaftsteuererklärung als Ertrag und die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in der jeweiligen Umsatzsteuererklärung als Umsatzsteuer erfasst worden.

Die beschwerdeführende Partei habe Werbeleistungen an die ***17*** erbracht, in Rechnung gestellt und verbucht; weiters habe sie Gutschriften an die ***18*** gelegt welche als Betriebsausgaben erfasst worden seien.

Hinsichtlich der Ausgangsrechnungen sei zwar die Existenz der fakturierten Leistungsinhalte nicht als gegeben anzusehen, jedoch sei allgemein von Leistungsbeziehungen auszugehen und sei ein betrieblicher Zusammenhang gegeben.

Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin an die ***19*** gelegten Gutschriften konnten jedoch für die angeführten Leistungen keine Erläuterungen, entsprechenden Nachweise sowie Dokumentationen seitens des geprüften Unternehmens vorgelegt werden weswegen von Scheingeschäften auszugehen sei.

Angesichts des Inhaltes dieser Gutschriften, welche dazu gedient hätten, Aufwendungen der ***19*** zu finanzieren, sei von nichtabzugsfähigen freiwilligen Zuwendungen (Spenden) im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 5 KStG auszugehen.

Die Beschwerde vom 05.08.2015 richtet sich gegen die im Spruch genannten Wiederaufnahmebescheide und gegen die in oben stehenden Bescheiden erfolgte Festsetzung der Körperschaftsteuer.

Das Verfahren betreffend der Wiederaufnahmebescheide wurde mit Beschluss vom 16.01.2026 enderledigt.

In der nachgereichten Beschwerdebegründung und dem ergänzenden Vorbringen stellte die beschwerdeführende Partei Anträge die Körperschaftsteuerbescheide wie folgt anzupassen:

Die Anpassung des Körperschaftsteuerbescheide müsse wie folgt erfolgen:

- Kürzung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 2006 um EUR 160.800,00; somit Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2006 auf EUR 55.560,98
- Kürzung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 2007 um EUR 150.667,00; somit Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2007 auf EUR 130.280,35
- Kürzung der EUR 124.559;17; somit Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 2009 um Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2009 auf EUR 146.123,33

Die Beweisführung der Außenprüfung sei hinsichtlich der Wahl der Beweismittel als auch hinsichtlich der Ergebnisse für die Ausgangsrechnungen als auch der Gutschriftsrechnungen ident und müsse eigentlich zu den gleichen abgabenrechtlichen Konsequenzen führen.

Aufgrund der zu den Ausgangsrechnungen erhobenen Beweise müsse die Außenprüfung darlegen, wieso sie trotz des Fehlens physischer, faktischer Beweise für die

Leistungserbringung sowie gleichlautender Zeugenaussagen die Existenz der fakturierten Leistungen als gegeben ansehe.

Wenn die belangte Behörde die Gutschriftsrechnungen als Scheingeschäft gemäß § 23 BAO qualifiziere, müsse sie die Rechnungen an genannte Dritte („***7***, ***12***, ***15*** und ***9***“) sehr wohl auch als Teil des in beiliegender Niederschrift festgestellten Scheingeschäfts werten. Andernfalls widerspreche dies dem Beweisverfahren und verletze die Anwendung gleicher Bewertungsmaßstäbe für gleiche Sachverhalte.

Seitens der belangten Behörde sei im Rahmen der Schlussbesprechung darauf hingewiesen worden, dass vergleichbare Sachverhalte in anderen Außenprüfungen zu den gleichen Feststellungen wie in beiliegender Niederschrift enthalten vorliegen würden.

Es sei darauf hingewiesen, dass andere Außenprüfungen - auch wenn der Sachverhalt ähnlich sein sollte - nicht als Vorfragen zur gegenständlichen Außenprüfung herangezogen werden dürften. Sachverhalte seien ausschließlich nach dem Einzelfall zu beurteilen. Die Vorgehensweise der Außenprüfung stelle eine klare Verletzung des § 115 BAO dar.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass eine getrennte Beurteilung der Ausgangsrechnungen von den Gutschriftsrechnungen nicht zulässig sei. Im Rahmen der Beschwerde sei dies mit dem Begriff „Leistungsdreieck“ argumentiert worden. Ob nun ein Leistungsdreieck oder Leistungsviereck vorliege, sei eine nicht weiter zu beachtende Begrifflichkeit. Wesentlich sei, dass auch die Außenprüfung in ihrer Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 03.06.2015 auf den Seiten 3, 5-7 und 10-13 den unmittelbaren Zusammenhang zwischen den Ausgangsrechnungen und den Gutschriftsrechnungen vermute. Dies unter Anführung der großen zeitlichen Nähe und der betraglichen Ähnlichkeit.

Da die Gutschriftsrechnungen an die Beschwerdeführerin seitens der belangten Behörde nicht anerkannt worden seien, jedoch die Ausgangsrechnungen weiterhin als Betriebseinnahmen unverändert belassen wurden, ergebe sich ein Widerspruch zu dem seitens der belangten Behörde vermuteten Leistungszusammenhang zwischen den Gutschriftsrechnungen und Ausgangsrechnungen.

Die beschwerdeführende Partei stellte den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gem. § 272 Abs. 2 Z 1 lit b BAO.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei hat im Zeitraum 2005 - 2008 insgesamt € 159.000,- netto betreffend Werbeleistungen zuzüglich Umsatzsteuer an die ***6*** (FN ***8***), € 60.800,-

netto an die ***9*** (FN ***20***), € 50.000,- netto an die ***11*** (FN ***13***) und € 166.226,17 netto an die ***14*** (FN ***16***) in Rechnung gestellt (in Summe 8 Rechnungen).

Bei der beschwerdeführende Partei wurden diese Erlöse in der jeweiligen Körperschaftsteuererklärung als Ertrag und die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in der jeweiligen Umsatzsteuererklärung als Umsatzsteuer erfasst. Die Begleichung der Ausgangsrechnungen erfolgte über das Konto Nr. ***21*** bei der Oberbank AG, Hauptkonto der beschwerdeführenden Partei. Nach den Zahlungseingängen wurden diese auf das Subkonto Nr. ***22*** (Bezeichnung, "****23***"), ebenfalls Oberbank AG, intern umgebucht.

Die beschwerdeführende Partei hat Werbeleistungen an die ***17*** erbracht, in Rechnung gestellt und verbucht. Weiteres hat die beschwerdeführende Partei Gutschriften an die ***19*** gelegt, da bereits Zahlungseingänge durch die ***7***, die ***12***, die ***15*** und die ***9*** erfolgt waren.

Die Prüfung ergab, dass die den Rechnungen betreffend Werbeleistungen an die oben genannten Unternehmen zugrunde gelegten Leistungen in Wirklichkeit nicht erbracht werden sollten und auch nicht erbracht wurden. Vielmehr diente die Rechnungslegung dem Zweck, Leistungen der beschwerdeführenden Partei an die ***17*** zu finanzieren.

Nach den vorgelegten Berichten und den im Verfahren ermittelten Unterlagen bestand somit eine Abrede zwischen den Beteiligten, wonach die Rechnungsbeträge nicht als Entgelt für tatsächlich erbrachte Leistungen gedacht waren, sondern ausschließlich der Umleitung von Geldmitteln an die ***17*** dienten.

Die rechtliche Gestaltung nach außen (Rechnungsausstellung, verbuchte Aufwendungen) stand somit nicht im Einklang mit dem tatsächlich Gewollten und auch nicht mit den wirtschaftlichen Gegebenheiten. Es lag daher ein Scheingeschäft iSd § 23 BAO vor.

Da durch die Scheingeschäfte in Wahrheit die Zuwendung von Geldmitteln an die politische Partei verdeckt werden sollte, ist für die steuerliche Beurteilung nicht das Scheingeschäft (angeblich erbrachte Leistungen), sondern das verdeckte Rechtsgeschäft (Zuwendungen an eine politische Partei) maßgeblich.

Hinsichtlich dieser Gutschriften erfolgte die Feststellung, dass freiwillige Zuwendungen (Spenden) im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 5 KStG vorliegen, welche nichtabzugsfähige Aufwendungen darstellen. Die sich durch die Außenprüfung ergebende Nachforderung an Umsatzsteuer haben weiters das Einkommen gekürzt.

Die beschwerdeführende Partei bekämpfte mit einem einheitlichen Schriftsatz (Beschwerde vom 05.08.2015) sowohl die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer als auch die damit zusammenhängenden Körperschaftsteuer-Sachbescheide, ohne eine

Begründung zu verfassen. Die Abgabenbehörde erließ daraufhin – in erkennbarer Bezugnahme auf sämtlichen angefochtenen Bescheiden – einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs. 2 BAO und trug dem Beschwerdeführer auf, die fehlende Begründung nachzureichen, widrigenfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte. Innerhalb der gesetzten Frist wurde ausschließlich zu den Sachbescheiden substantiiert Stellung genommen; eine Begründung zu den Wiederaufnahmebescheiden blieb aus. Gleichwohl entschied die Abgabenbehörde in der Folge auch über die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmen mit Beschwerdeentscheidung in der Sache. Der Vorlageantrag des Beschwerdeführers nennt zwar wiederum alle Bescheide, enthält aber weiterhin keine Begründung in Bezug auf die Wiederaufnahmen.

Das Verfahren betreffend der Wiederaufnahmebescheide wurde mit Beschluss vom 16.01.2026 enderledigt.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Parteivorbringen, aus den Berichten und Dokumenten sowie Erhebungen im Zuge der gegenständlichen Außenprüfung, sowie aus dem Sachverständigengutachten des Gutachters ***24***.

Der festgestellte Sachverhalt wird von den Parteien nicht in Zweifel gezogen; Streit besteht hinsichtlich der daraus abzuleitenden rechtlichen Konsequenzen.

Rechtliche Beurteilung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Betriebseinnahme vor, wenn es zu einer Mehrung des Betriebsvermögens kommt, unabhängig davon, ob diese rechtmäßig oder unrechtmäßig erlangt wurde. Bereits in der Entscheidung VwGH 17.01.1989, 88/14/0010, wurde klargestellt, dass auch widerrechtlich bezogene Vorteile Betriebseinnahmen darstellen, sofern ein betrieblicher Zusammenhang besteht. Dieses Prinzip wurde in zahlreichen Folgeentscheidungen bestätigt (vgl. VwGH 17.09.1997, 95/13/0034).

Maßgeblich ist das Zuflussprinzip: Einnahmen gelten als zugeflossen, wenn der Steuerpflichtige die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Betrag erlangt (§ 2 Abs 2 EStG iVm § 7 KStG). Auf die Frage, ob der Zahlung eine reale Leistung zugrunde liegt, kommt es nicht an. Selbst wenn die Leistung fingiert ist, wird die Gesellschaft durch den tatsächlichen Geldzufluss wirtschaftlich leistungsfähiger, was den Grund für die Besteuerung bildet. Nur wenn eine rechtliche oder tatsächliche Rückzahlungsverpflichtung besteht, etwa im Fall einer klaren Treuhandschaft, fehlt die Bereicherung und damit die Betriebseinnahme.

Nach § 7 Abs 2 KStG 1988 ist das Einkommen einer Körperschaft nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermitteln. Gemäß § 2 Abs 2 EStG 1988 ist Einkommen der

Gesamtbetrag der Einkünfte. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Betriebseinnahme vor, wenn es zu einer objektiven Mehrung des Betriebsvermögens kommt. Dabei ist es unerheblich, ob die Einnahme rechtmäßig oder unrechtmäßig erlangt wurde.

Bereits im Erkenntnis VwGH 17.01.1989, 88/14/0010, wurde ausgesprochen, dass auch widerrechtlich erlangte Vorteile steuerpflichtige Betriebseinnahmen darstellen. Maßgeblich ist der reale Zufluss, das heißt die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Mittel.

Im vorliegenden Fall hat die Gesellschaft die auf die fingierten Rechnungen geleisteten Zahlungen tatsächlich vereinnahmt. Eine rechtliche oder tatsächliche Rückzahlungsverpflichtung bestand nicht. Damit liegt ein steuerbarer Vermögenszuwachs und somit eine Betriebseinnahme vor.

Anders ist die Situation bei der späteren Weiterleitung der Gelder. Werden Beträge an Dritte überwiesen und dafür „Gutschriften“ ausgestellt, denen keine Leistung gegenübersteht, handelt es sich steuerlich nicht um Betriebsausgaben, sondern um unentgeltliche Zuwendungen.

Es erscheint zunächst widersprüchlich, dass die Einnahmenseite steuerlich erfasst wird, während die spiegelbildliche Ausgabenseite nicht zum Abzug zugelassen ist, obwohl in beiden Fällen der Leistungsaustausch fingiert ist. Diese Asymmetrie ist jedoch systematisch begründet:

Auf der Einnahmenseite greift das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Da der Gesellschaft tatsächlich liquide Mittel zufließen, ist ihre ökonomische Leistungsfähigkeit objektiv erhöht. Das Steuerrecht darf und muss diesen Zuwachs erfassen, um eine gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen.

Auf der Ausgabenseite greift demgegenüber das Prinzip der Abgrenzung zwischen Einkünfteerzielung und Einkommensverwendung. Spenden stellen einen finalen, nicht durch den Betrieb veranlassten Aufwand dar.

Das unterschiedliche Ergebnis beruht somit nicht auf Willkür, sondern auf verschiedenen Wertungen: Der realisierte Vermögenszufluss ist Ausdruck steuerlicher Leistungsfähigkeit und muss erfasst werden, während die unentgeltliche Zuwendung Ausdruck freier Mittelverwendung ist und deshalb grundsätzlich nicht abzugsfähig ist.

Soweit die beschwerdeführende Partei argumentiert, dass wegen der fehlenden Leistung sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite gleich zu behandeln seien, ist dem nicht zu folgen.

Die von der beschwerdeführenden Partei angestrebte spiegelbildliche Behandlung von Einnahmen und Ausgaben ist dem Gesetz fremd. Ein allgemeines Korrespondenzprinzip,

wonach Aufwand und Ertrag stets symmetrisch zu behandeln wären, kennt das Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht nicht. Das Korrespondenzprinzip greift nur in einzelnen gesetzlich ausdrücklich normierten Konstellationen, etwa bei verdeckten Ausschüttungen. Im Unterschied dazu ist das Abzugsverbot für freiwillige Zuwendungen nach § 12 Abs. 1 Z 5 KStG ein eigenständiges, vom Empfänger unabhängiges Abzugsverbot.

Die unterschiedliche Behandlung ist daher nicht Ausdruck von Willkür, sondern Folge zweier unterschiedlicher Wertungen des Gesetzgebers: Der tatsächliche Zufluss von Mitteln führt zu einer objektiven Erhöhung der Leistungsfähigkeit und muss daher besteuert werden; die unentgeltliche Hingabe von Mitteln ist hingegen eine Frage der Einkommensverwendung und darf das steuerpflichtige Einkommen nicht mindern. Damit ist die Erfassung der Einnahmen als Betriebseinnahmen ebenso zwingend wie die Nichtanerkennung der Ausgaben als Betriebsausgaben.

Zusammenfassend ist demnach auszuführen:

Scheingeschäfte im Sinne des § 23 BAO sind für die Abgabenerhebung unbeachtlich. Maßgeblich ist in solchen Fällen das verdeckte Rechtsgeschäft. Im gegenständlichen Fall wurden zwar Rechnungen über angebliche Leistungen gelegt, tatsächlich waren diese Leistungen weder gewollt noch erbracht. In Wahrheit sollte durch diese Konstruktion eine Finanzierung der Werbeleistung für die ***17*** erfolgen. Da die Zahlungen jedoch auf Konten der beschwerdeführenden Partei geflossen sind, hat diese die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt. Nach dem Zuflussprinzip des § 19 EStG iVm § 7 KStG sind Einnahmen in jenem Zeitpunkt zu erfassen, in dem der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann. Der Zufluss ist daher im Zeitpunkt des Zahlungseinganges bei der beschwerdeführenden Partei verwirklicht. Steuerlich bedeutet dies, dass die Gelder als Einnahmen zu erfassen sind. Die Weiterleitung an die ***19*** stellt keine abzugsfähige Betriebsausgabe dar, sondern eine freiwillige Zuwendung, die gemäß § 12 Abs 1 Z 5 KStG nicht abzugsfähig ist. Umsatzsteuerlich fehlt es mangels tatsächlicher Leistung an einem steuerbaren Umsatz. Ein Vorsteuerabzug aus den gestellten Scheinrechnungen ist zu versagen. Damit erhöhen die zugeflossenen Gelder die steuerpflichtigen Einkünfte der beschwerdeführenden Partei, eine Neutralisierung durch Betriebsausgaben kommt nicht in Betracht. Entscheidend ist, dass durch die wirtschaftliche Verfügungsmacht der beschwerdeführenden Partei ein steuerlich relevanter Zufluss gegeben ist, auch wenn die Mittel später weitergeleitet wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 sich das Erkenntnis auf die gefestigte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor; die ordentliche Revision ist daher unzulässig.

Linz, am 9. April 2026