

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. az in der Beschwerdesache der Bf, vertreten durch Herrn DI GF, Adr1, Adr2, gegen die Wiederaufnahme – und Sachbescheide des Finanzamtes Dorf vom 3.6.2013 betreffend Körperschaftsteuer 2009 und 2010 und gegen die Anspruchszinsenbescheide 2009 und 2010 vom 3.6.2013 zu Recht erkannt:

**1.) Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2009 und 2010 und Anspruchszinsenbescheide 2009 und 2010:** Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.) Körperschaftsteuer 2009 und 2010:** Die bekämpften Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Abgaben betragen:

### **Körperschaftsteuer 2009:**

4.664,73 € Gesamtbetrag der Einkünfte  
-2.686,61 € Verlustabzug 2008  
1.978,12 € Einkommen 2009  
494,53 € Körperschaftsteuer 2009 ohne Mindest-KöSt  
1.090,97 € Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer  
1.585,50 € Mindestkörperschaftsteuer.  
-0,94 € einbehaltene Steuerbeträge  
1.584,56 € festgesetzte Körperschaftsteuer 2009

### **2010 :**

19.672,30 € Einkommen  
4.918,08 € Körperschaftsteuer 2010 25 % von 19.672,30 € gem. § 22 KStG  
-1,18 € einbehaltene Steuerbeträge  
4.916,9 € festgesetzte Körperschaftsteuer 2010

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG wird für nicht zulässig erklärt (§ 25 a Abs 1 VwGG).

## **Entscheidungsgründe**

Strittig ist, ob die Bf zu Recht die Kosten angeblicher Personalstellungsleistungen der Gestellerin d.o.o., einer kroatischen Kapitalgesellschaft (Personalgestellerin) , als Betriebsausgaben abgezogen hat.

### **Koordinationstätigkeiten**

des Herrn Vladimir Koordinator (Koordinator)in Bezug auf eine Baustelle in Deutschland:

Nach dem Vorbringen der Bf soll die angebliche Personalgestellerin auf Grund eines Vertrages mit der Bf Koordinationstätigkeiten des Koordinators in Bezug auf eine Baustelle in Dorf2 /Deutschland veranlasst haben. Dafür soll die Bf im Jahr 2009 mit einer Honorarforderung der angeblichen Personalgestellerin in Höhe von 59.130 € (elektronischer Arbeitsbogen AB 40, 43) belastet worden sein. Im Jahr 2010 soll die Bf in diesem Zusammenhang mit einer Honorarforderung der Personalgestellerin in Höhe von 68.576 € (elektronischer AB 42,44) belastet worden sein. Die Bf begeht in Höhe dieser Honorarforderungen einen Abzug von Betriebsausgaben in Bezug auf die Jahre 2009 und 2010; das Finanzamt erkennt die Zahlungen dieser Honorarforderungen durch die Bf nicht als Betriebsausgaben an und beruft sich insoweit auf Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den Rechnungen der Personalgestellerin.

Jedenfalls hat die Bf diese Koordinationstätigkeiten des Koordinators im Jahr 2009 in Höhe von 69.120 € (elektronischer Arbeitsbogen AB 40,56,59) an die Abnehmerin GmbH (Abnehmerin) weiterverrechnet und dafür Erträge in gleicher Höhe steuerlich erklärt. Jedenfalls hat die Bf diese Koordinationstätigkeiten des Koordinators im Jahr 2010 in Höhe von 82.420 € [elektronischer AB 90, körperlich im Akt des Finanzamtes befindliche Unterlagen der Abteilung Steuerfahndung (SteuFa) 16-44; E-Mail Prokurist vom 28.4.2011 = SteuFa 3] an dieselbe Abnehmerin weiterverrechnet und dafür Erträge in gleicher Höhe steuerlich erklärt. Der Ansatz dieser Erträge als Betriebseinnahmen ist zwischen den Parteien des Verwaltungsverfahrens nicht strittig.

### **Personalrekrutierungsleistungen:**

Nach dem Vorbringen der Bf soll die angebliche Personalgestellerin auf Grund eines Vertrages mit der Bf Arbeiten auf mehreren europäischen Baustellen und einer arabischen Baustelle , die durch mehrere Arbeitskräfte verrichtet wurden, veranlasst haben. Dafür soll die Bf im Jahr 2009 mit einer gesamten Honorarforderung der angeblichen Personalgestellerin in Höhe von 45.900 € (elektronischer AB 14, vgl auch 43) belastet worden sein. Im Jahr 2010 soll die Bf in diesem Zusammenhang mit einer Honorarforderung der Personalgestellerin in Höhe von 73.450 € (elektronischer AB 42, 44) belastet worden sein. Die Bf begeht in Höhe dieser Honorarforderungen einen Abzug von Betriebsausgaben in Bezug auf die Jahre 2009 und 2010; das Finanzamt erkennt die Zahlungen dieser Honorarforderungen durch die Bf nicht als Betriebsausgaben an und

beruft sich insoweit auf Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den Rechnungen der Personalgestellerin.

Jedenfalls hat die Bf diese Arbeiten auf Baustellen im Jahr 2009 in Höhe von 52.500 € an die Abnehmerin GmbH (Abnehmerin) weiterverrechnet und dafür Erträge in gleicher Höhe steuerlich erklärt. Jedenfalls hat die Bf diese Arbeiten auf Baustellen im Jahr 2010 in Höhe von 96.690 € [ 179.110 € (gesamte Erträge durch Rechnungen an die Abnehmerin laut Berufung S. 2)- 82.420 € (Erträge betreffend Koordination Projekt Dorf2 laut elektronischer AB 90; Steufa 16-44; Steufa 3; elektronischer AB 56; Steufa 50) = 96.690 € ] an dieselbe Abnehmerin weiterverrechnet und dafür Erträge in gleicher Höhe steuerlich erklärt. Auch der Ansatz dieser Erträge als Betriebseinnahmen ist zwischen den Parteien nicht strittig.

#### **Ablauf des Verfahrens:**

##### **In Ihrer Körperschaftsteuererklärung 2009**

vom 12.10.2010 erklärte die Bf insbesondere Erträge in Höhe von 121.620 €, darin enthalten 69.120 € (Koordinationsleistungen Koordinator) und 52.500 € (sonstige Personalgestellungen betreffend diverse Baustellen). Soweit die durch die Bf erklärten Erträge aus Personalgestellungsleistungen an die Abnehmerin.

Die Bf erklärte zudem Aufwendungen für Fremdpersonal in Höhe von 105.030 €, darin enthalten 59.130 € (Koordinator) und 45.900 € (Dienstleistungen durch andere Personen), die durch die angebliche Personalgestellerin verschafft worden seien.

Die Bf erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von -5.586,77 €.

Mit Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 15.10.2010 wurde antragsgemäß entschieden.

##### **In ihrer Körperschaftsteuererklärung 2010**

vom 27.10.2011 erklärte die Bf insbesondere Erträge in Höhe von 179.100 €, darin enthalten 82.420 € (Koordinationsleistungen Koordinator) und 96.690 € (sonstige Personalgestellungen betreffend diverse Baustellen). Soweit die durch die Bf erklärten Erträge aus Personalgestellungsleistungen an die Abnehmerin.

Die Bf erklärte zudem Aufwendungen für Fremdpersonal in Höhe von 152.432 €, darin enthalten 79.340 € (Koordinator) und 83.650 € (Dienstleistungen durch andere Personen), die angeblich durch die Personalgestellerin verschafft worden seien, abzüglich einer Umbuchung vom 31.12.2010 in Höhe von 10.558 € (elektronischer AB 42, 44).

Die Bf erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 12.050,70 €.

Mit Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 24.1.2012 wurde antragsgemäß entschieden.

#### **BP-Bericht vom 28.5.13:**

Die Abnehmerin der Bf, die die durch die Bf weiter verrechneten Leistungen bezahlt habe, habe mit der Bf eine Rekrutierungsvereinbarung (BP-Bericht) vom 22.4.2009 abgeschlossen. Es habe sich um einen Vertrag über Personalgestellung und Personalrekrutierung für diverse Großbaustellen der Abnehmerin gehandelt. Die angebliche Personalgestellerin, derer sich die Bf angeblich bedient habe,

um die ihr obliegenden Leistungen zu erbringen, habe mit der Bf eine wortgleiche Rekrutierungsvereinbarung am 27.4.2009 abgeschlossen (BP-Bericht, TZ 1, S. 3, Abs 1) .

Verrechnet worden seien Leistungen des Koordinators und Rekrutierungshonorare für diverse Personen. Diese Leistungen und Leistungshonorare seien von der Bf an die Abnehmerin weiterverrechnet worden und von dieser bezahlt worden (BP Bericht TZ 1, Abs 4).

Die angebliche Personalgestellerin habe Rechnungen an die Bf ausgestellt, die eine auffällige, nicht chronologische Nummerierung enthalten hätten. In einem Fall habe sich die Zählweise der Nummerierung der Rechnung der angeblichen Personalgestellerin (2009) als andersartig erwiesen, als die Zählweise der Nummerierung einer Rechnung derselben angeblichen Personalgestellerin vom selben Tag an ein anderes Unternehmen (BP-Bericht, Tz 1, Abs 5).

Die Rechnung Nr. 45-10 der angeblichen Personalgestellerin sei mit 15.6. 2010 datiert, die Rechnung Nr. 47-10 sei mit 16.6.2010 datiert, die Rechnung Nr. **61/10 mit 10.6.2010**, die Rechnung Nr **64-10 mit 10.6.2010**, die Rechnung Nr. 87-10 mit 15.10.2010, die Rechnungen **53-10 bis 57-10** mit 12.11.1010 (vgl. körperlicher AB 25).

Die Personalgestellerin habe die Rechnung Nr. **542/09** mit 20.11.09 an eine andere Gesellschaft und mit gleichem Datum die Rechnung Nr. 078-09 an die Bf ausgestellt (BP-Bericht, TZ 1, Abs 5; AB 55, 56).

Der Prüfer behauptete auch, die angebliche Personalgestellerin sei seit 10 Jahren inaktiv (Bp-bericht, TZ 1 , Abs 6; Berufung, S 3, wo auf diverse Internetrecherchen des Finanzamtes hingewiesen worden sei) .

Die Rechnungsbeträge der Fakturen der angeblichen Personalgestellerin seien durch die Bf an ein Konto bei der Geld Bank Dorf3 überwiesen worden, über das ein gewisser Mag. Mladen Koordinator (Geschäftsführer der angeblichen Personalgestellerin) (Aussage des Liquidators elektronischer AB ON 98) zeichnungsberechtigt gewesen sei. Der Großteil der Beträge sei in Österreich bar behoben worden (BP-Bericht, TZ 1, 2. Abs; AB 60-83).

Der Prüfer bemängelte, dass bei den amtswegigen Ermittlungen kein Zusammenhang zwischen dem Empfänger der Rechnungsbeträge, dem Geschäftsführer der angeblichen Personalgestellerin und der angeblichen Personalgestellerin, die angeblich die Leistungen erbracht habe, festgestellt worden sei (BP-Bericht, TZ 1, Abs 11).

Der Liquidator der Bf habe am 11.5.2011 angegeben: „*Er kenne den Geschäftsführer seit ca 1999. Dieser sei derzeit ca 40 Jahre alt. Seine Ausbildung sei dem Liquidator nicht bekannt. Laut Visitenkarte sei er Magister. Dem Liquidator sei auch bekannt, dass der Geschäftsführer in Dorf4 eine Baufirma gehabt habe, die in Konkurs gegangen sei. Der Liquidator kenne auch den Koordinator, der ein Verwandter des Geschäftsführers sei. Dem Liquidator sei bekannt, dass Herr Mag. Mladen Koordinator der Geschäftsführer der Personalgestellerin sei. Der Koordinator sei wahrscheinlich der*

*Dienstnehmer der Personalgestellerin, der die Leistungen gegenüber der Abnehmerin (laut Stundennachweis ) erbracht habe“*(BP-Bericht, TZ 1, Abs 7).

Auf Grund seiner freundschaftlichen Beziehungen zur Familie des Koordinators und des Geschäftsführers und einem darauf aufbauenden Vertrauensverhältnis seien laut dem Liquidator der Bf die Rechnungen der angeblichen Personalgestellerin akzeptiert worden. Daher sei von ihm auch kein Handelsregisterauszug der Personalgestellerin verlangt worden (Aussage des Liquidators der Bf bei der Schlussbesprechung) (BP-Bericht TZ 1, Abs 9).

Die Rechnungen der angeblichen Personalgestellerin seien laut BP-Bericht immer durch eine unleserliche Unterschrift versehen gewesen. Diese Unterschrift sei nicht ident mit der Unterschrift des Geschäftsführers. Es sei laut BP-Bericht nicht feststellbar, wer diese Rechnungen unterschrieben habe (BP-Bericht, TZ 1 Abs 3, 6).

Trotz einer erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten habe der Liquidator der Bf nichts dazu beigetragen, die Fragen zur angeblichen Personalgestellerin durch Vorlage aussagekräftiger Dokumente zu klären (BP-Bericht, TZ 1, Abs 10).

Es gebe keinen nachvollziehbaren Grund, warum die Bf in Rechnung gestellte Forderungen eines seit ca 10 Jahren nicht mehr wirtschaftlich tätigen kroatischen Unternehmens auf ein Konto bei einer österreichischen Bank bezahlen sollte, wobei über dieses Konto lediglich zwei Privatpersonen, der Geschäftsführer und dessen Ehefrau, verfügberechtigt seien , die keine nachweisbare Verbindung zu dem Unternehmen hätten, das die Rechnungen erstellt habe (BP-bericht, TZ 1, Abs 12.)

Daher seien die geltend gemachten Betriebsausgaben (105.030 € 2009; 152.432 € 2010) durch das Finanzamt nicht anerkannt worden.

Daher betrügen die Einkünfte 2009 104.443,23 € (statt negativer Einkünfte von -5.586,77 € laut Steuererklärung), die Einkünfte 2010 betrügen 164.482,70 € (statt 12.050,70 €).

**Mit Bescheid vom 3.6.2013** wurde das Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2009 wieder aufgenommen. Das Finanzamt verwies auf den BP-Bericht. Mit Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 3.6.2013 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 104.443,23 € angesetzt. Dieser Betrag setzte sich wie folgt zusammen:

-5.586,77 € Einkünfte laut Erstbescheid vom 15.10.2010  
+105.030 € (nicht anerkannte angebliche Fremdleistungen der Personalgestellerin)  
+5.000 € (nicht anerkannte Reisekosten)  
104.443,23 € Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt.

**Mit Bescheid vom 3.6.2013** wurde das Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2010 wieder aufgenommen. Das Finanzamt verwies auf den BP-Bericht. Mit Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 3.6.2013 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 164.482,70 € angesetzt. Dieser Betrag setzte sich wie folgt zusammen:

12.050,70 € Einkünfte laut Erstbescheid vom 24.1.2012  
+152.432 € (nicht anerkannte angebliche Fremdleistungen der Personalgestellerin)

164.482,70 € Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt

**Berufung der Bf vom 2.7.2013 :**

Im Wesentlichen sei (laut Berufung) ein Projektkoordinator für ein Baustellenteam in Dorf2 / Gebiet , Deutschland, in Person des Herrn Koordinators zu einem Stundensatz von 60 € , den die Abnehmerin bezahlt habe, (vgl. Beilage A der Berufung= Rechnung der Bf an die Abnehmerin vom 29.4.2010) eingesetzt worden. Die Bf habe die Tätigkeiten des Herrn Koordinators von der angeblichen Personalgestellerin zu einem Stundensatz von 51 € eingekauft (Berufung vom 2.7.13, S. 2, vgl Beilage B der Berufung = Rechnung 15.10.09).

Im Jahr 2009 seien rund 69.000 € im Zusammenhang mit der Personalgestellung des Herrn Koordinators an die Abnehmerin verrechnet und von dieser durch Überweisung bezahlt worden. Auch alle Eingangsrechnungen (ER) der angeblichen Personalgestellerin seien durch Überweisung bezahlt worden (Berufung S. 2).

Weiters seien verschiedene Personen als Projektmitarbeiter für Baustellen in Deutschland, Polen, Rumänien und den VAE akquiriert worden; deren Leistungen seien im Jahr 2009 für rund 52.000 € an die Abnehmerin weiter verrechnet worden. Die Bf habe von ihrer Abnehmerin ein Honorar von ca 1500 € je Mitarbeiter erhalten, die durch die Bf von der angeblichen Personalgestellerin um ca 1200 € je Mitarbeiter eingekauft worden seien (S. 2 Berufung, siehe AB 55).

In den beiden Jahren 2009 und 2010 hätten sich Umsätze an die Abnehmerin von 121.620 und 179.110 € ergeben. Die Bf habe dafür an die angebliche Personalgestellerin 105.030 € (2009: AB 24 Konto 5700 ) und 152.432 € (2010: AB 25) bezahlt (Berufung, S. 2).

Das Finanzamt erkenne die ER der angeblichen Personalgestellerin nicht an, was dazu führe, dass der erzielte Umsatz als Gewinn ausgewiesen werde, was zu einem sachlich und rechtlich verfehlten Ergebnis führe (S. 2,3 Berufung).

Auf die Gestaltung der Personalgestellerin habe die Bf keinen Einfluss gehabt (S. 3 Berufung).

Zwischen der Abnehmerin und der Bf sei es jedenfalls zu einem tatsächlichen Leistungsaustausch gekommen (E-Mail der Abnehmerin an Bf vom 26.11.2009, Unterkunftsliste, die durch die Abnehmerin der Bf bekannt gegeben worden sei, Beilagen D und E der Berufung).

Ein Beweis dafür, dass mit der angeblichen Personalgestellerin „bzw“ mit ihrem Geschäftsführer korrespondiert worden sei, sei die Kopie eines EMS-Briefes (Beilage C der Berufung, vgl. Berufung S. 3) .

Die angeblichen Tätigkeiten der angeblichen Personalgestellerin seien nach der Darstellung der Bf (Berufung, S. 2) durch den Koordinator ausgeführt worden. Die Bf legte in diesem Zusammenhang einen Tätigkeitsnachweis betreffend die Arbeitsstunden, die von dem Koordinator geleistet worden seien, sowie eine AR an die Abnehmerin vom 29.4.2010 vor (Beilage A der Berufung, 1. und 2. Blatt).

Die Bf wiederholte in diesem Zusammenhang, dass dieser Leistungsaustausch durch die angebliche Personalgestellerin bzw durch deren Geschäftsführer oder den Koordinator zustande gekommen sei (Berufung, S. 3).

Die Bf erwähnte die Umsatzsteuernachschaubetreffend 1-9/2009, bei der durch denselben Prüfer in sämtliche Belege Einsicht genommen worden sei, jedoch keine Feststellungen getroffen worden seien (Beilage G).

Wenn man schon die ER als Scheinrechnungen qualifizierte, dann wären logischerweise auch die AR (Ausgangsrechnungen) aus der Besteuerungsgrundlage auszuscheiden (Berufung, S. 4). Allerdings werde auf die umfangreiche Dokumentation im Zusammenhang mit den AR hingewiesen (Berufung, S. 4).

**Der Prüfer habe die unterschiedliche Bezeichnung** der angeblichen Personalgestellerin „Personalgestellerin“ laut Rechnungen und „Gestellerin“ laut Firmenstempel für auffällig erachtet. Die Bf behauptete (Berufung, S. 3), in der kroatischen Sprache gebe es kein „x“. Dennoch könne ein „x“ in einem kroatischen Firmenbuch vorkommen.

Die Bf zog den Antrag auf Senatsentscheidung und auf mündliche Verhandlung zurück (Schreiben des BFG an die Bf vom 23.12. 2015 mit Beilage; schriftliche Erklärung der Bf vom 11.1.2016).

***Über die Berufung, die heute als Beschwerde gilt, wurde erwogen:***

**I.) Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2009, 2010**

**2009:**

Die folgenden Sachverhaltselemente, die das abgeschlossene Verfahren betreffen, sind nach Erlassung des Erstbescheides (K 2009 vom 15.10.2010) während der Betriebsprüfung, die im November 2012 (Bescheid über einen Prüfungsauftrag körperlicher AB ON 1) begonnen hat, neu hervorgekommen:

Alle strittigen Eingangsrechnungen vom September bis Dezember 2009 (geltend gemachter Aufwand 105.030 €) der angeblichen Personalgestellerin sind erst während der Betriebsprüfung ab November 2012 dem Finanzamt bekannt geworden (elektronischer Arbeitsbogen AB ON 14). Daher hat sich erst während der Betriebsprüfung herausgestellt, dass das äußere Erscheinungsbild dieser Eingangsrechnungen der Bf, die diese von der angeblichen Personalgestellerin erhalten haben will, in den wesentlichen Punkten jenen Blanko-Rechnungsformularen (elektronischer AB ON 36,38,39) glich, die am 13.7.2009 bei einer Hausdurchsuchung im PKW des Liquidators der Bf gefunden worden sind.

Ferner wurde erst während der Betriebsprüfung bekannt, dass die Rechnungsbeträge der Eingangsrechnungen nicht an die angebliche Personalgestellerin, sondern auf ein Konto des Herrn Geschäftsführers bei der Geld Bank- Gebiet2 (Nr. 1234 , vgl. elektronischer AB 83, 85; körperlicher AB 47) überwiesen worden sind.

Erst während der Betriebsprüfung wurde bekannt, dass sämtliche Beträge der strittigen Eingangsrechnungen an die Abnehmerin mit einem Aufschlag erfolgreich weiterverrechnet worden sind (BP-Bericht, TZ 1).

Erst während der BP wurde bekannt, dass der Koordinator einen wesentlichen Teil der durch die Bf der Abnehmerin weiter verrechneten Arbeiten selbst geleistet hat (Siehe Punkt II, insbesondere Einzelauftrag 29.5.2009= elektronischer AB 88; Rekrutierungsvereinbarung vom 22.4.2009 zwischen der Bf und der Abnehmerin= elektronischer AB 13, 31; Niederschrift vom 26.1.2011 mit dem Prokuren der Abnehmerin; Unterlagen Steuerfahndung Steufa ON 50).

Aus diesen erst während der Betriebsprüfung bekannt gewordenen Umständen war zu schließen, dass nicht die angebliche Personalgestellerin, sondern andere Personen (der Koordinator und der Geschäftsführer) die Leistungen, die in den strittigen Eingangsrechnungen behauptet worden sind, an die Bf gegen ein geringeres Entgelt (siehe Punkt II: Eingangsrechnungen minus 5% Sicherheitsabschlag) erbracht haben.

Wenn diese während der BP (ab November 2012 laut Beiblatt zum Prüfungsauftrag im körperlichen AB ON 1) bekannt gewordenen Umstände bereits bei Erlassung des Erstbescheides (15.10.2010) bekannt geworden wären, hätte sich in Bezug auf Körperschaftsteuer 2009 ein anders lautender Bescheid mit einem Sicherheitsabschlag von 5% (Siehe Punkt II) von den geltenden Betriebsausgaben ergeben.

## **2010:**

Die folgenden Sachverhaltselemente, die das abgeschlossene Verfahren betreffen, sind nach Erlassung des Erstbescheides (K 2010 vom 24.1.2012) während der Betriebsprüfung, die im November 2012 (Bescheid über einen Prüfungsauftrag körperlicher AB ON 1) begonnen hat, neu hervorgekommen:

Alle strittigen Eingangsrechnungen von 2010 (geltend gemachter Aufwand 152.432 €) der angeblichen Personalgestellerin sind erst während der Betriebsprüfung ab November 2012 dem Finanzamt bekannt geworden (elektronischer Arbeitsbogen AB ON 90). Daher hat sich erst während der Betriebsprüfung herausgestellt, dass die Rechnungsnummern dieser Eingangsrechnungen zum Teil in auffallender Weise unchronologisch waren (siehe Punkt II; AB 25, elektronischer AB 42, 44).

Ferner wurde erst während der Betriebsprüfung dem Finanzamt bekannt, dass die Rechnungsbeträge der Eingangsrechnungen nicht an die angebliche Personalgestellerin, sondern auf ein Konto des Herrn Geschäftsführers bei der Geld Bank- Gebiet2 (Nr. 1234, vgl. elektronischer AB 83, 85; körperlicher AB 47) überwiesen worden sind.

Erst während der Betriebsprüfung wurde bekannt, dass sämtliche Beträge der strittigen Eingangsrechnungen an die Abnehmerin mit einem Aufschlag erfolgreich weiterverrechnet worden sind (BP-Bericht, TZ 1).

Erst während der BP wurde bekannt, dass der Koordinator einen wesentlichen Teil der durch die Bf der Abnehmerin weiter verrechneten Arbeiten selbst geleistet

hat (Siehe Punkt II, insbesondere Einzelauftrag 29.5.2009= elektronischer AB 88; Rekrutierungsvereinbarung vom 22.4.2009 zwischen der Bf und der Abnehmerin= elektronischer AB 13, 31; Niederschrift vom 26.1.2011 mit dem Prokuren der Abnehmerin; Unterlagen Steuerfahndung Steufa ON 50).

Aus diesen erst während der Betriebsprüfung bekannt gewordenen Umständen war zu schließen, dass nicht die angebliche Personalgestellerin, sondern andere Personen (der Koordinator und der Geschäftsführer) die Leistungen, die in den strittigen Eingangsrechnungen behauptet worden sind, an die Bf gegen ein geringeres Entgelt (siehe Punkt II: Eingangsrechnungen minus 5% Sicherheitsabschlag) erbracht haben.

Wenn diese während der BP (ab November 2012 laut Beiblatt zum Prüfungsauftrag im körperlichen AB ON 1) bekannt gewordenen Umstände bereits bei Erlassung des Erstbescheides (24.1.2012) bekannt geworden wären, hätte sich in Bezug auf Körperschaftsteuer 2010 ein anders lautender Bescheid mit einem Sicherheitsabschlag von 5% (Siehe Punkt II) von den geltenden Betriebsausgaben ergeben.

Die Wiederaufnahmen waren somit zulässig.

#### **Ermessensentscheidung für die Wiederaufnahme:**

1.584,56 € KöSt laut Erstbescheid 2009 vom 15.10.2010

1.748,82 € KöSt laut Erstbescheid 2010 vom 24.1.2012

#### **3.333,38 € KöSt 2009 und 2010 laut Erstbescheiden**

1.584,56 € KöSt laut BFG 2009

4.916,9 KöSt laut BFG 1010

**6.501,46 € KSt 2009 und 2010 laut BFG**

-3.333,38 KSt laut Erstbescheiden 2009, 2010

3.168,08 € Erhöhung der KSt im ursächlichen Zusammenhang mit den Wiederaufnahmen betreffend K 2009 und K 2010. Diese abgabenrechtlichen Auswirkungen der Wiederaufnahmen sind nicht geringfügig. Daher wird dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit eingeräumt. Es wird sohin die Ermessensentscheidung getroffen, die Wiederaufnahme zuzulassen.

#### **II.) Ad Körperschaftsteuer 2009, 2010 (Sachbescheide)**

Die Bf hat von der Abnehmerin, einer deutschen Kapitalgesellschaft, den Auftrag erhalten, für mehrere Bauvorhaben in Deutschland, Polen, Rumänien und den VAE Arbeitskräfte zur Verfügung zu stellen (Rekrutierungsvereinbarung zwischen der Bf und der Abnehmerin vom 22.4.2009 (elektronischer AB 13, 31,94). U.a. hat die Bf auch den Auftrag erhalten, in Bezug auf ein konkretes Bauvorhaben in Dorf2, Deutschland, einen Koordinator für die bei diesem Bauvorhaben eingesetzten Arbeitskräfte zur Verfügung zu stellen (Vertrag zwischen der Bf und der Abnehmerin vom 29.5.2009, elektronischer AB 88).

Die Bf hat der Abnehmerin in den Jahren 2009 und 2010 die begehrten Arbeitskräfte zur Verfügung gestellt und dafür 2009 Erträge in Höhe von 121.620 € und 2010 Erträge von 179.119 € erzielt (Ausgangsrechnungen 2009 elektronischer AB40, 56,

59; Ausgangsrechnungen 2010 elektronischer AB 90; Steufa 16-44, E-Mail Prokurist Abnehmerin vom 28.4.2011 an den deutschen Steuerfahnder= Steufa 3; Berufung, S. 2).

Diese Erträge unterliegen in Österreich der Besteuerung (jeweils Art 7 DBA Deutschland, Polen, Rumänien, VAE). Dies ist zwischen den Parteien nicht strittig.

Im ursächlichen Zusammenhang mit der Überlassung dieser Arbeitskräfte an die Abnehmerin erwuchsen der Bf Aufwendungen.

Im Jahr 2009 war die Bf deshalb mit einem Aufwand von insgesamt 99.778,50 € (105.030 € x 95%) belastet, dh, das Gericht stellt fest, dass von den von der Bf geltend gemachten Aufwendungen von 105.030 € (elektronischer AB 43, Konto 5700 bezogene Leistungen, ER 2009 = elektronischer AB 14, 43) ein Sicherheitsabschlag von 5% anzusetzen ist.

Im Jahr 2010 war die Bf deshalb mit einem Aufwand von 144.810,40 € (152.432 x 95% ) belastet, dh, das Gericht stellt fest, dass von den von der Bf geltend gemachten Aufwendungen von 152.432 € (elektronischer AB 42, 44; Steuererklärung 2010) ein Sicherheitsabschlag von 5 % anzusetzen ist.

## **Beweiswürdigung**

### **Erträge 2009, 2010**

Die Bf hat die Erträge von 121.620 € (2009 ) und 179.119 € (2010) erzielt. Das ist nicht strittig.

Die Bf hat der Abnehmerin in den Jahren 2009 und 2010 die begehrten Arbeitskräfte zur Verfügung gestellt und dafür die oben erwähnten Erträge erwirtschaftet. Das wurde durch die Bf erklärt (siehe die durch die Bf in den Steuererklärungen 2009 und 2010 angesetzten Erträge); das Finanzamt hat dies nie bestritten. Das Finanzamt steht auf dem Standpunkt, dass diese Erträge , die mit diesen Leistungen der Bf im Zusammenhang stehen, zu besteuern sind.

Dass dieser Sachverhalt (Zur-Verfügung-Stellung dieser Arbeitskräfte durch die Bf an die Abnehmerin, Erzielung dieser Erträge durch die Bf) sich tatsächlich ereignet hat, wird auch durch die Angaben des Prokuristen der Abnehmerin und durch die abgeschlossenen Verträge bestätigt [Einzelauftrag vom 29. 5.2009, elektronischer AB 88; Rekrutierungsvereinbarung vom 22.4.2009 zwischen der Bf und der Abnehmerin = elektronischer AB 13,31; Niederschrift vom 26.1.2011 mit dem Prokuristen der Abnehmerin (Steufa 50); E-Mail des Prokuristen vom 13.4.2011 Steufa10; E-Mail des Prokuristen vom 28.4.2011 Steufa 3].

### **Aufwendungen 2009:**

Das Finanzamt ist jedoch der Ansicht, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, weil es im Zusammenhang mit diesen Eingangsrechnungen Ungereimtheiten gegeben habe (BP-Bericht).

Die steuerliche Vertreterin der Bf ebenso wie der Liquidator der Bf weisen sinngemäß darauf hin, dass diese Aufwendungen im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin erfolgt seien, um die oben erwähnten Erträge auf Grund der Vereinbarungen mit der Abnehmerin zu erwirtschaften (u.a. Berufung, S. 2,3; Aussagen des Liquidators der Bf vom 11.5.2011 elektronischer AB 98).

**Hiezu wird bemerkt:**

Dass die durch die Bf der Abnehmerin unbestritten zur Verfügung gestellten Arbeitskräfte nicht unentgeltlich tätig gewesen sein können, liegt auf der Hand. Dass der Bf daher im ursächlichen Zusammenhang mit diesen Arbeiten Aufwendungen erwachsen sein müssen, bedarf keiner weitwendigen Erörterungen. Die Ansicht des Finanzamtes, dass der Bf keinerlei Aufwendungen zuzubilligen seien, erscheint daher jedenfalls als unrichtig. Es stellt sich daher nur noch die Frage, wie hoch diese Aufwendungen gewesen sind.

Zu den Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen:

1.) Am 13.7.2009 wurden anlässlich einer Hausdurchsuchung im PKW des Liquidators der Bf hunderte leere Rechnungsformulare der angeblichen Personalgestellerin gefunden (Schreiben der Steuerfahndung vom 18.8.2009= elektronischer AB 36, 38, 39; E-Mail des deutschen Steuerfahnders an Steuerfahndung Dorf vom 15.11.2010= elektronischer AB 64).

Das äußere Erscheinungsbild dieser Blanko-Rechnungsformulare ist gleich wie das äußere Erscheinungsbild der strittigen Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin (siehe ER 2009 elektronischer AB 14; siehe ER 2010 elektronischer AB 42; elektronischer AB 36,38,39).

Jedenfalls wurden die strittigen ER der angeblichen Personalgestellerin dem Finanzamt erst nach dem Zeitpunkt der Hausdurchsuchung (13.7.2009) bekannt – sämtliche strittige ER wurden erst bei der Betriebsprüfung, die im November 2012 (Bescheid über Prüfungsauftrag) begann, dem Finanzamt bekannt- und sämtliche der strittigen ER sind auch vom 10.9.2009 oder später (September-Dezember 2009) datiert. Jedenfalls entstanden aber die strittigen ER der angeblichen Personalgestellerin des Jahres 2009 allesamt in zeitlicher Nähe zu den am 13.7.2009 im Machtbereich der Bf gefundenen Blanko-Rechnungsformularen.

Der Liquidator der Bf hat versucht, die Auffindung der Blanko-Rechnungsformulare im Juli 2009 im Machtbereich der Bf (PKW des Liquidators) wie folgt zu erklären (Aussagen des Liquidators vom 11.5.2001 (elektronischer AB 98):

Die in seinem Auto aufgefundenen Blanko – Rechnungsformulare seien nicht ident mit den ihm von der Personalgestellerin aus Dorf4 zugemittelten Eingangsrechnungen :

**Hiezu wird bemerkt :** Das ist richtig, da die strittigen Eingangsrechnungen ausgefüllte Rechnungsformulare sind, während die bei der Hausdurchsuchung gefundenen Blanko-Rechnungsformulare eben nicht ausgefüllt waren. Dies ändert aber nichts daran, dass es außerordentlich ungewöhnlich ist, dass sich im Machtbereich der Bf zum Zeitpunkt

der Hausdurchsuchung (Juli 2009) Blanko-Rechnungsformulare der angeblichen Rechnungsausstellerin, der angeblichen Personalgestellerin, befunden haben.

Weiters versuchte der Liquidator, die Existenz der Blanko-Rechnungsformulare der angeblichen Personalgestellerin (Rechnungsausstellerin) im Machtbereich der Bf wie folgt zu erklären (Aussage des Liquidators vom 11.5.01, elektronischer AB 98): Diese Blanko-Rechnungsformulare seien ihm von der angeblichen Personalgestellerin (Rechnungsausstellerin) übergeben worden, um einen deutschen Rechnungstext als Muster für das Büro in Dorf4 vorzuschreiben, damit bei ihm ordnungsgemäß in Deutsch lesbare ER einlangten.

**Hiezu wird bemerkt:** Dieser Erklärungsversuch lässt keinen plausiblen Grund dafür erkennen, hunderte von Blanko – Rechnungsformularen der angeblichen Personalgestellerin im Machtbereich der Rechnungsempfängerin (Bf ) zu horten. Der Umstand, dass in einem engen zeitlichen Zusammenhang zur Datierung der strittigen Eingangsrechnungen (September 2009-Dezember 2009, vgl. elektronischer AB 14) im Juli 2009 hunderte von Blanko-Rechnungsformularen der angeblichen Personalgestellerin (Rechnungsausstellerin) im Machtbereich der Bf (Rechnungsempfängerin) gefunden worden sind, deutet darauf hin, dass die angebliche Personalgestellerin keine Leistungen an die Bf erbracht hat, sondern durch die Bf nur als Leistungserbringerin vorgetäuscht worden ist, um die eigenen Betriebsausgaben übertrieben darstellen zu können. In dieses Bild fügt sich, dass die Überweisungen der Rechnungsbeträge durch die Bf nicht an ein Konto der angeblichen Personalgestellerin, sondern an ein Konto des Herrn Geschäftsführers erfolgten (siehe unten Punkt 2), der jedenfalls nicht ident mit der angeblichen Personalgestellerin war, auch wenn es ein gewisses Nahverhältnis des Herrn Geschäftsführers mit der angeblichen durch ihn geleiteten (elektronischer AB ON 98) Personalgestellerin gegeben haben dürfte .

Auf Grund des Umstandes, das der Koordinator einen wesentlichen Teil der durch die Bf der Abnehmerin weiter verrechneten Arbeiten selbst geleistet hat (Koordinationsleistungen Baustelle Dorf2 , vgl. Aussagen des Prokuristen der Abnehmerin vom 26.1.2011 elektronischer AB 94) und der Geschäftsführer die Überweisungen der Bf im ursächlichen Zusammenhang mit den Arbeitskräftegestellungen erhalten hat, ist zu schließen, dass gegenüber der Bf der Koordinator und der Geschäftsführer die Leistungserbringer gewesen sein müssen, die der Bf die Erbringung ihrer Leistungen gegenüber der Abnehmerin erst ermöglicht haben.

Jedenfalls muss die Bf im ursächlichen Zusammenhang mit den Erträgen, die sie durch die Vereinbarungen mit der Abnehmerin erzielt hat, auch Aufwendungen gehabt haben, da die durch die Bf der Abnehmerin zur Verfügung gestellten Arbeitskräfte nicht unentgeltlich tätig gewesen sein können. Daher wird das Ausmaß der Betriebsausgaben im Zusammenhang mit den Erträgen, die die Bf durch die Vereinbarungen mit der Abnehmerin erzielt hat, in Höhe von 95 % der durch die Bf geltend gemachten Betriebsausgaben geschätzt. Auf Grund der geschilderten Ungereimtheiten (siehe Punkte 1 und 2: Auffindung der Blankorechnungsformulare der Rechnungsausstellerin bei der

Bf als Rechnungsempfängerin; Überweisungen der Rechnungsbeträge nicht an die Rechnungsausstellerin) wird ein Sicherheitsabschlag von 5% von den geltend gemachten strittigen Betriebsausgaben für sachgerecht erachtet.

**2.)** Die durch die angebliche Personalgestellerin in Rechnung gestellten Beträge wurden durch die Bf an ein Konto bei der Geld Bank Gebiet2 (Nr. 1234, vgl. elektronischer AB 83,85; AB 47) überwiesen. Verfügungsberechtigt über dieses Konto war insbesondere der Geschäftsführer, nicht jedoch die Personalgestellerin selbst.

Allerdings erscheint es als auffällig, dass die durch die Bf bezahlten Rechnungsbeträge nicht direkt auf ein Konto der Personalgestellerin, einer Kapitalgesellschaft, sondern auf ein Konto ihres angeblichen Geschäftsführers (Aussage des Liquidators vom 11.5.2011 = elektronischer AB 98) überwiesen worden sind.

**3.)** Das Finanzamt bringt vor (BP-Bericht, TZ 1, 10. Absatz): Trotz einer erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten habe der Liquidator nichts dazu beigetragen, die Fragen zur angeblichen Personalgestellerin durch Vorlage aussagekräftiger Dokumente zu klären.

**Hiezu wird bemerkt :** Dass der Koordinator und die anderen Leiharbeiter tatsächlich auf den Baustellen der Abnehmerin (Dorf2, Deutschland e.t.c.) gearbeitet haben, bezweifelt selbst das Finanzamt nicht. Andernfalls hätte es die durch die Bf erklärten Erträge, die aus diesen Tätigkeiten herrühren, nicht der Besteuerung unterworfen. Es kann nicht ernsthaft angenommen werden, dass der Koordinator und all die anderen Leiharbeitskräfte unentgeltlich tätig waren; Daher hatte die Bf nicht nur Erträge, sondern auch Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit den Arbeiten der Leiharbeitskräfte.

### **Aufwendungen 2010:**

Das Finanzamt ist der Ansicht, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, weil es im Zusammenhang mit diesen Eingangsrechnungen Ungereimtheiten gegeben habe (BP-Bericht).

Die steuerliche Vertreterin der Bf ebenso wie der Liquidator der Bf weisen sinngemäß darauf hin, dass diese Aufwendungen im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin erfolgt seien, um die oben erwähnten Erträge auf Grund der Vereinbarungen mit der Abnehmerin zu erwirtschaften (u.a. Berufung, S. 2,3; Aussagen des Liquidators der Bf vom 11.5.2011 elektronischer AB 98).

### **Hiezu wird bemerkt:**

Dass die durch die Bf der Abnehmerin unbestritten zur Verfügung gestellten Arbeitskräfte nicht unentgeltlich tätig gewesen sein können, liegt auf der Hand. Dass der Bf daher im ursächlichen Zusammenhang mit diesen Arbeiten Aufwendungen erwachsen sein müssen, bedarf keiner weitwendigen Erörterungen. Die Ansicht des Finanzamtes, dass

der Bf keinerlei Aufwendungen zuzubilligen seien, erscheint daher jedenfalls als unrichtig. Es stellt sich nur noch die Frage, wie hoch diese Aufwendungen gewesen sind.

Zu den Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen und zur Schätzung der Aufwendungen der Bf:

### 1.)

Die angebliche Personalgestellerin hat Rechnungen an die Bf ausgestellt, die zu einem erheblichen Teil eine auffällige, nicht chronologische Nummerierung enthalten haben (AB 25)

Die Bf hat mit Wirksamkeit für 2010 einen Aufwand aus Rechnungen der angeblichen Personalgestellerin in folgender Höhe geltend gemacht (elektronischer AB 42,44)

10.296 € Rechnung 15.1.10 Nr. 06/10 Deutschland Koordination Dezember/09

8.840 € Rechnung 31.1.10 Nr. 015/10 Deutschland Jänner 10 ,

8.320 € Rechnung 15.3.10 Nr. 026/10 Deutschland Feber 10

10.764 € Rechnung 5.5.2010 Nr. 040-10; Deutschland März 10

8.320 € Rechnung 15.6.10 Nr. 045-10; Deutschland Koordination April 10

**8.320 € Rechnung 10.6.10 Nr. 061-10;** Deutschland Mai 10 Koordination

*8.160 € Rechnung 12.11.10 Nr. 053-10 Deutschland Koordination Juni 10*

*8.160 € Rechnung 12.11.10 Nr. 054-10 Deutschland Koordination Juli 10*

*8.160 € Rechnung 12.11.10 Nr. 055/10 Deutschland Koordination August 10*

**68.576 €** Summe Koordination Deutschland

6.375 € (Rechnung 15.1.10) Nr.7-10 (Leiharbeiter )

3.825 € Rechnung 16.1.10 (Nr. 9-10) (betreffend Leiharbeiter)

3.825 € Rechnung 17.1.10 (Nr. 10-10 (betreffend Leiharbeiter)

8.925 € 31.1.10 (16-10) Leiharbeiter

8.925 € Rechnung 24.2.10 (Nr 21-10) betreffend dieselben Personen wie Nr. 16-10

5.100 € Rg 16.3.10 (Nr. 27-10) betreffend Leiharbeiter

5.100 € Rechnung 6.5.10 (Nr.42-10) betreffend Leiharbeiter

*3.825 € Rechnung 16.6.2010 (Nr47-10) betreffend Leiharbeiter*

**2.550 € Rechnung 12.6.10 (Nr. 64-10)** betreffend Leiharbeiter

**25.000 € Rechnung 15.10.10 (Nr. 87-10)** betreffend Projekt

10.200 € Rechnung vom 12.11.10 Nr. 57-10 betreffend Leiharbeiter

83.650 € Summe 2010 (elektronischer AB 42, vgl elektronischer AB 44)

Diese mehrfach nicht in der richtigen chronologischen Reihenfolge auf den Rechnungen der Personalgestellerin angebrachten Rechnungsnummern (siehe oben Fettdruck) deuten darauf hin, dass die Rechnungsausstellerin, die angebliche Personalgestellerin, als Leistungserbringerin durch die Bf nur vorgetäuscht worden ist, um das Ausmaß der Betriebsausgaben der Bf übertrieben darzustellen.

In dieses Bild fügt sich, dass die Überweisungen der Rechnungsbeträge durch die Bf nicht an ein Konto der angeblichen Personalgestellerin, sondern an ein Konto des Herrn Geschäftsführers erfolgten (siehe unten Punkt 2; siehe BP-Bericht), der jedenfalls

nicht ident mit der angeblichen Personalgestellerin war, auch wenn es ein gewisses Nahverhältnis des Herrn Geschäftsführers mit der von ihm geleiteten (Aussage des Liquidators, elektronischer AB ON 98) angeblichen Personalgestellerin gegeben haben dürfte.

Auf Grund des Umstandes, dass der Koordinator einen wesentlichen Teil der durch die Bf der Abnehmerin weiter verrechneten Arbeiten selbst geleistet hat (Koordinationsleistungen Baustelle Dorf2 , vgl. Aussagen des Prokuristen der Abnehmerin vom 26.1.2011 elektronischer AB 94) und der Geschäftsführer die Überweisungen der Bf im ursächlichen Zusammenhang mit den Arbeitskräftegestellungen erhalten hat, ist zu schließen, dass gegenüber der Bf der Koordinator und der Geschäftsführer die Leistungserbringer gewesen sein müssen, die der Bf die Erbringung ihrer Leistungen gegenüber der Abnehmerin erst ermöglicht haben.

Jedenfalls muss die Bf im ursächlichen Zusammenhang mit den Erträgen, die sie durch die Vereinbarungen mit der Abnehmerin erzielt hat, auch Aufwendungen gehabt haben, da die durch die Bf der Abnehmerin zur Verfügung gestellten Arbeitskräfte nicht unentgeltlich tätig gewesen sein können. Daher wird das Ausmaß der Betriebsausgaben im Zusammenhang, mit den Erträgen, die die Bf durch die Vereinbarungen mit der Abnehmerin erzielt hat, in Höhe von 95 % der durch die Bf geltend gemachten Betriebsausgaben geschätzt. Auf Grund der geschilderten Ungereimtheiten (siehe Punkte 1 und 2: unchronologische Rechnungsnummern, Überweisungen nicht an die angebliche Personalgestellerin) wird ein Sicherheitsabschlag von 5% von den geltend gemachten strittigen Betriebsausgaben für sachgerecht erachtet.

**2.)** Die durch die angebliche Personalgestellerin in Rechnung gestellten Beträge wurden durch die Bf an ein Konto bei der Geld Bank Gebiet2 (**Nr.** 1234, vgl. elektronischer AB 83,85; AB 47) überwiesen. Verfügungsberchtigt über dieses Konto war der Geschäftsführer, nicht jedoch die Personalgestellerin selbst.

Von diesem Konto wurden wesentliche Teile durch den Geschäftsführer in bar behoben (elektronischer AB 83 a).

Allerdings erscheint es als auffällig, dass die durch die Bf bezahlten Rechnungsbeträge nicht direkt auf ein Konto der Personalgestellerin , einer Kapitalgesellschaft, sondern auf ein Konto ihres angeblichen Geschäftsführers überwiesen worden sind.

**3.)** Das Finanzamt bringt vor (BP-Bericht, TZ 1, 10. Absatz): Trotz einer erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten habe der Liquidator nichts dazu beigetragen, die Fragen zur angeblichen Personalgestellerin durch Vorlage aussagekräftiger Dokumente zu klären.

**Hiezu wird bemerkt:** Dass der Koordinator und die anderen Leiharbeiter tatsächlich auf den Baustellen der Abnehmerin (Dorf2, Deutschland e.t.c.) gearbeitet haben, bezweifelt selbst das Finanzamt nicht. Andernfalls hätte es die durch die Bf erklärten Erträge, die aus diesen Tätigkeiten herrühren, nicht der Besteuerung unterworfen. Es kann nicht ernsthaft angenommen werden, dass der Koordinator und all die anderen

Leiharbeitskräfte unentgeltlich tätig waren; Daher hatte die Bf nicht nur Erträge, sondern auch Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit den Arbeiten der Leiharbeitskräfte.

**Fazit (2009, 2010)** : Da die Erträge der Jahre 2009 und 2010 aus Personalgestellung an die deutsche Abnehmerin zu besteuern sind, sind grundsätzlich auch die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen anzuerkennen.

Auf Grund der Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den Eingangsrechnungen der kroatischen Kapitalgesellschaft (Auffindung von hunderten Blanko-Rechnungsformularen der Rechnungsausstellerin in der Gewahrsame der Bf als Rechnungsempfängerin 2009, Auffälligkeiten im Zusammenhang mit den Rechnungsnummern der Eingangsrechnungen 2010, Bezahlung der Eingangsrechnungen nicht an die Rechnungsausstellerin, sondern an ein Konto des Herrn Geschäftsführers)

wird bei den strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit Eingangsrechnungen aus Personalgestellung 2009 und 2010 ein Sicherheitsabschlag von je 5% angesetzt.

### **Bemessungsgrundlagen :**

#### **Köst 2009:**

104.443,23 € Einkünfte laut Finanzamt (BP-Bericht, Änderung der Bemessungsgrundlagen)

-99.778,50 € Gewinnminderung laut BFG (Sicherheitsabschlag von 5% von 105.030 €)

4.664,73 € Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BFG

-2.686,61 € Verlustabzug 2008

1.978,12 € Einkommen 2009

494,53 € KSt 2009 ohne Mindest-KSt

1.090,97 € Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer

1.585,50 € Mindestkörperschaftsteuer.

-0,94 € einbehaltene Steuerbeträge

1.584,56 € KSt 2009 laut BFG

#### **MiKö 2009:**

35.000 € Mindeststammkapital laut § 6 GmbH-Gesetz (detto 2008,2010)

Die MiKö beträgt daher grundsätzlich 1.750 € (§ 24 Abs 4 Z 1 KStG) pro Jahr und 437,50 pro Vierteljahr.

Für die ersten vier Kalendervierteljahre ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht beträgt die Mindest-Köst für jedes volle Kalendervierteljahr 273 € (§ 24 Abs 4 Z 3 KStG):

Für jedes volle Kalendervierteljahr beträgt die Mindeststeuer grundsätzlich 5% eines Viertels des gesetzlichen Mindesthöhe des Stammkapitals.

273 € (§ 24 Abs 4 Z 3 KStG) – letztes Viertel der Eintritts-mindest-Köst (Eröffnung 7.1.2008)

1312,50 (437,50 x 3) (§ 24 Abs 4 Z 1 KStG)

1.585,50 € Summe Mindest-KöSt 2009

#### **KöSt 2010 :**

164.482,70 € Einkünfte laut Finanzamt (BP-Bericht)

-144.810,40 € Gewinnminderung laut BFG (Sicherheitsabschlag 5% von 152.432 €)

19.672,30 € Einkünfte laut BFG

4.918,08 € KSt 2010 25 % von 19.672,30 € gem. § 22 KStG

-1,18 € einbehaltene Steuerbeträge

4.916,9 € Körperschaftsteuer 2010

#### **III.) Anspruchszinsen 2009, 2010:**

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Nachforderung oder Gutschrift gebunden, die im Spruch des Bescheides, welcher zur Nachforderung oder Gutschrift führt, ausgewiesen ist. Der Zinsenbescheid ist nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (Ritz, BAO, § 205, Tz 33, 34).

Die einzige Begründung der Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide waren die aus der Sicht der Bf unrichtigen Feststellungen des Finanzamtes in den bekämpften Körperschaftsteuerbescheiden im Zusammenhang mit den strittigen Eingangsrechnungen der angeblichen Personalgestellerin. Damit hat die Bf sinngemäß zu erkennen gegeben, sie bekämpfe die Anspruchszinsenbescheide wegen inhaltlich rechtswidriger Abgabenbescheide (Berufung vom 2.7.2013).

Daher ist die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide abzuweisen.

Erweisen sich die genannten Stammabgabenbescheide (betreffend Körperschaftsteuer 2009, 2010) nachträglich als rechtswidrig und werden diese entsprechend abgeändert, so wird diesem Umstand durch an die Abänderungsbescheide gebundene Zinsenbescheide Rechnung getragen werden. Es werden in so einem Fall weitere Zinsenbescheide ergehen, es wird daher keine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide erfolgen (Ritz, BAO § 205 TZ 35; UFS RV/1847-W/04; UFS/RV/0425-W/06; RV/0324-W/03; RV/0082-W/05).

#### **IV.) Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:**

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

**1.)** Strittig ist, ob Rechnungen einer angeblichen kroatischen Personalgestellerin als Scheinrechnungen anzusehen sind, der keine echten Leistungsbeziehungen zu Grunde liegen und in welcher Höhe die Bf in diesem Zusammenhang mit betrieblich veranlassten Aufwendungen belastet war.

Rechtsfragen, denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind

insoweit nicht erkennbar (siehe oben).

2.) Ferner wurden Beschwerden gegen Anspruchszinsenbescheide eingebracht. Dass, wie im gegenständlichen Fall geschehen, Anspruchszinsenbescheide nicht mit Aussicht auf Erfolg deshalb bekämpfbar sind, weil behauptet wird, die diesen zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide seien rechtswidrig, bedarf keiner Erörterung durch den VwGH.

Daher wird spruchgemäß entschieden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. Jänner 2016