



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 5

GZ. RV/0088-W/08,  
miterledigt RV/0089-W/08

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Lutz Moser, gegen die Bescheid/e des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 – 2002 nach mündlichen Verhandlungen entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) gab die Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft im März 1999 ab. Gegenstand des Unternehmens ist die Buchführung, Unternehmensberatung und Gebäudemanagement. Seit Beginn an ist C die Geschäftsführerin (GF) der Bw. und B. alleiniger Gesellschafter; Letztgenannter war bis 2004 (lt. Firmenbuch) auch Prokurist der Bw.

Im Zuge einer im Jahre 2005 stattgefundenen Betriebsprüfung (BP) betreffend u.a. Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1999-2002 wurde festgestellt, dass die Bw.

Fremdleistungen in Ansatz brachte, obwohl nach Meinung der BP Leistungserbringer (G.) und Rechnungsaussteller nicht ident gewesen wären. Betroffene Rechnungsausstellerin wäre für die Jahre 1999 und 2000 I gewesen, deren Rechnung für das Jahr 1999 ohne Umsatzsteuer verbucht worden wäre, und für das Jahr 2000 bereits aus formalrechtlichen Gründen in einer Umsatzsteuerprüfung des Finanzamtes 01 nicht anerkannt worden wäre, aber dennoch in den Jahreserklärungen mit Einkommen- und Umsatzsteuer aufgenommen worden wäre. Im Übrigen wäre keine Aufstellung über die Leistungserbringung vorgelegt worden.

Lt. Firmenbuch wurde I mit Gesellschaftsvertrag aus dem Jahr 1984 gegründet und Mitte des Jahres 2000 von amtswegen gem. § 40 FBG gelöscht. Gesellschafter waren G und F, wobei von Beginn an G auch Geschäftsführerin und F bis ca. Mitte des Jahres 1998 auch Prokuristin waren.

Hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 wäre betroffene Rechnungsausstellerin die Fa. A gewesen. Lt. Firmenbuch wurde A mit Gesellschaftsvertrag aus dem Jahr 1987 gegründet und ca. Mitte des Jahres 2007 von amtswegen gem. § 40 FBG gelöscht. S war während des Bestehens der Gesellschaft u.a. Gesellschafter und Geschäftsführer.

Lt. Niederschrift mit S hätte diese nur die Dolmetschleistungen erbringen können. In den Aufstellungen über die Leistungserbringungen war nur für 2002 eine Unterscheidung zwischen Dolmetsch- und Buchhaltungsarbeiten getroffen. Erste wären herausgerechnet und anerkannt worden. Solcherart wären von der BP für die Jahre 1999, 2000 und 2002 S 500.000,00, S 300.000,00 und € 42.149,00 und von der Veranlagung für das Jahr 2001 S 533.250,00 nicht anerkannt worden.

Hinsichtlich der Veranlagung für das Jahr 2001 ist dem Finanzamtsakt nach einem Aktenvermerk zu entnehmen, dass an der angegebenen Adresse der A. keine Tätigkeit erkennbar wäre und das Finanzamt für den 1. Bezirk deshalb die Abtretung nicht akzeptiert hätte. Da A. somit an der in den Rechnungen angeführten Adresse keinen Sitz hätte und nach Erhebungen des Finanzamtes 2001 A. dort überhaupt keine Tätigkeit entfaltet hätte, hätten sowohl die Vorsteuern als auch der Aufwand aus diesen Rechnungen nicht anerkannt werden können.

Mit wiederaufgenommenen Bescheiden vom 24. Juni 2005 für die Jahre 1999, 2000 und 2002 wurde die Körperschaftsteuer mit € 15.012,97, € 10.169,55 und mit € 12.719,59 festgesetzt und mit den Feststellungen der BP begründet. Mit Bescheid vom 4. September 2003 wurde

die Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 mit € 3.819,68 festgesetzt und verwies das Finanzamt in ihrer Begründung auf die des Umsatzsteuerbescheides betreffend das selbe Jahr. Gegen diesen zuletzt genannten Bescheid erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 28. November 2003 das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese mit dem Umstand, dass vom Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk ein Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2001 ausgestellt worden wäre, in dem u.a. die Umsatzsteuer und auch der daraus resultierende Erlös für die an die Bw. ausgestellten Rechnungen belastet worden wäre. Der Sitz der A wäre der in Wien im 1. Bezirk gewesen und dieser mit der im Firmenbuch aufscheinenden Adresse angegeben worden. Die Bw. beantragte die Anerkennung der Vorsteuer und des Aufwandes gemäß den abgegebenen Erklärungen.

Innerhalb verlängerter Berufungsfrist brachte die Bw. mit Schriftsatz vom 30. September 2005 u.a. gegen die Bescheide betreffend die Körperschaftsteuer für die Jahre 1999-2002 das Rechtsmittel der Berufung ein. Die Berufung begründend führte die Bw. aus, dass betreffend die Nichtanerkennung der Fremdleistungen für die Jahre 1999 und 2000 als Begründung seitens der Finanzbehörde das Fehlen von Aufstellungen über die Leistungserbringung vorgebracht worden wäre. Dies wäre ihrer Ansicht nach jedoch unrichtig, da nicht nur in den erstellten Rechnungen sowohl der Leistungszeitraum, als auch der Leistungsumfang und die Bezeichnung der Leistungen gem. § 11 Abs. 1 Z 3 UStG angeführt worden wären.

Dementsprechende Zeitaufzeichnungen würden im Übrigen auch vorliegen. Auch die Fremdleistungen betreffend die Jahre 2001 und 2002 durch die Fa. A. wären nur teilweise anerkannt worden. Der Rechnungsaussteller wäre eine juristische Person, die sich natürlicher Personen zur Durchführung ihrer Tätigkeiten bedienen müsste. Im obigen Fall hätte sich die Fa. A der S und der G bedient. Es könnte nicht im Sinne des Gesetzgebers liegen, dass sich juristische Personen nur einer natürlichen Person bedienen dürften. Im Übrigen wäre die Fa. A mit den Fremdleistungen aus den Jahren 2001, 2002 und 2003 veranlagt worden und hätte die Körperschaft- und Umsatzsteuer für die von ihr geleisteten Tätigkeiten abgeführt. Bei Aberkennung der Fremdleistungen als Betriebsausgaben wären seitens der BP keine Überlegungen getroffen worden, wie diese arbeitsintensiven Dienstleistungen erbracht worden wären. Die Bw. beantragte, die Bescheide aufzuheben und durch solche Bescheide, die den wirtschaftlichen und rechtlichen Gegebenheiten angepasst wären, zu ersetzen. Sollte das Finanzamt dieser Berufung im eigenen Wirkungsbereich nicht vollinhaltlich stattgeben können, stellte sie den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat in Wien und ersuchte um Ladung.

In einer Stellungnahme vom 9. Dezember 2005 zu den o.a. Berufungen führte das Finanzamt aus, dass die Bw. die Gewerbeberechtigung für Buchhaltung hätte und u.a. der Sohn von G gewerberechtl. GF wäre. Diese wäre auch im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung der BP die einzige Person gewesen, die nach außen gegenüber dem Finanzamt aufgetreten wäre. G wäre Steuerberaterin gewesen und wäre in den Jahren 1999 bis laufend zu ihrer eigenen Steuernummer geschätzt worden, weil sie keine Erklärungen mehr abgegeben hätte und beziehe seit 2000 Pensionsbezüge. Zur Wiederaufnahme der Jahre 1999-2001 wäre es auf Grund weiterer Lohnzettel von der Bw. und der I. gekommen. G hätte gegenüber der Betriebsprüferin mehr oder weniger eingestanden, dass die Bw. ihre Idee und u.a. zu Zwecken der Umgehung der Ruhensbestimmungen gegründet worden wäre. C und B wären nach außen nie in Erscheinung getreten. G brächte das fachliche Know-how ein, freundschaftlich, weil sie „nicht untätig in der Pension herumsitzen wollte“. Entgelt würde sie persönlich keines erhalten.

Die BP führte weiters aus, dass die umstrittenen Fremdleistungen an Firmen geleistet worden wären, zu denen eine eindeutige Nahebeziehung zu G bestanden hätte. 1999-2000 wäre für bereit gestelltes Personal, Bilanzierungsarbeiten, Steuersachbearbeitungen und Klientenbetreuung S 500.000,00 und S 300.000,00 an I. bar gezahlt worden. G wäre dort GF und 5 %ige Gesellschafterin gewesen. Die Vorsteuer aus den Ausgangsrechnungen 2000 wären zudem wieder in der Jahreserklärung geltend gemacht worden, obwohl diese bereits durch eine Umsatzsteuersonderprüfung vom Finanzamt 1 aus formalrechtlichen Gründen nicht anerkannt worden wäre. Genaue Leistungsaufzeichnungen wären abverlangt, allerdings nie vorgelegt worden. Ab dem Jahr 2001 wären die Fremdleistungen mit der Fa. A. abgerechnet worden. Im Rahmen der durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung 2003 wäre dem Prüforgang durch S, der GF und 23 %igen Gesellschafterin, in einer Niederschrift erklärt worden, dass sie von Buchhaltung keine Ahnung hätte und persönlich nur die Dolmetschleistungen zu erbringen imstande wäre. Diese Dolmetschleistungen hätten anhand der den Rechnungen beigelegten Leistungsaufstellungen herausgerechnet werden können und wären bei der Umsatzsteuersonderprüfung und BP anerkannt worden. S hätte weiters angegeben, dass die buchhalterischen Arbeiten aus Freundschaft von G erledigt worden wären und „um nicht untätig herumzusitzen“. Der im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung abverlangte Nachweis der Leistungsbeziehungen zwischen A und G sei im Rahmen einer Vereinbarung zwischen C für die Bw. und S für die Fa. A vorgelegt worden. Die Umsatzsteuer wäre jeweils erst im Jahresbescheid abgeführt worden. Für 2001 wären Fremdleistungen in Höhe von S 533.250,00 und für 2002 € 43.296,00 in Rechnung gestellt worden. Abschließend

gelangte die BP zum Schluss, da weder I noch A berechtigt und befähigt gewesen wären, die von C selbst durchgeführten Buchhaltungsleistungen zu erbringen, hätten diese Fremdleistungen nicht anerkannt werden können, da der Leistungserbringer und der Rechnungsaussteller nicht ident wäre.

Aus dem Veranlagungsakt geht hervor, dass die Rechnungen in Kopie der Fa. I. betreffend die Jahre 1999 und 2000 folgenden Leistungsinhalt beschreiben: "Für beigestelltes Personal, für Bilanzierungsarbeiten, für Steuersachbearbeitung und Klientenberatung berechnen wir ihnen für die Monate März bis Dezember 1999 einen Pauschalbetrag pro Monat von S 50.000,00, S 500.000,00, zuzüglich 20% Mehrwertsteuer S 600.000,00. Am unteren Ende ist mit derselben Schrift vermerkt, S 600.000,00 am 31.12.1999 durch Herrn B. dankend erhalten. Die Unterschrift ist nicht leserlich.

Kopien von Rechnungen betreffend die Monate Jänner bis Juni 2000 liegen mit identer Leistungsbeschreibung vor und wird darin jeweils ein Pauschalbetrag von S 50.000,00 zuzüglich S 10.000,00 Mehrwertsteuer, sohin insgesamt mit S 60.000,00 berechnet. Darunter ist händisch vermerkt: "Betrag erhalten", Unterschrift abermals unleserlich.

Weiters liegt im Akt eine Vereinbarung zwischen A. und der Bw. vor, laut dieser vereinbart wurde, dass A. vertreten durch S. Leistungen im Zusammenarbeit mit G. auf dem Gebiet der Buchhaltung (Kassabuchführung, Eingaben in den Computer, Kontierung u.a.) und Übersetzungstätigkeiten mündlicher und notfalls schriftlicher Natur erbringen würde. Die Honorarerstellung würde nach Stundenleistung und eventuell nach Art der Leistung erfolgen. Die Begleichung der Honorare sollte Zug um Zug mit der Rechnungslegung erfolgen. Unterfertigt ist diese Vereinbarung mit der Unterschrift von S. und einer unleserlichen Paraphe. Datiert ist diese Vereinbarung nicht.

Weiters liegen Honorarnoten der A. an die Bw. vor, die sämtliche beginnend mit 31. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2001 denselben Wortlaut haben: Honorarnote, Buchhaltungsarbeit gem. beiliegendem Arbeitsbericht. Anschließend sind jeweils die Stundenanzahl sowie der dafür berechnete Betrag zuzüglich 20% USt in Schilling und Euro ausgewiesen. Sämtliche Rechnungen tragen den Vermerk gebucht und Betrag dankend erhalten, sowie die Unterschrift von S. Ein Arbeitsbericht liegt nicht vor.

Einsicht genommen wurde weiters in den Veranlagungsakt der Fa. A., in dem eine Niederschrift vom 13. Juli 2004 vom Finanzamt Wien 1, aufgenommen mit S. vorliegt. In

dieser gibt S an, dass A. ruhend gestellt werde und die letzten Geschäfte im Jahr 2000 abgeschlossen worden wären. Dabei hätte es sich um Vermittlungsgeschäfte zwischen Kanada und Europa im landwirtschaftlichen Bereich gehandelt. S. würde planen, bis Ende Juli ihren 24 %igen Gesellschaftsanteil zu verkaufen.

Eine Einsichtnahme in den Firmenbuchakt der A ergab, dass lt. Gesellschaftsvertrag der Betriebsgegenstand der A. der Import, Export, Handel und Vertrieb von Waren zweier überseeischer Firmen insbesondere unter der Bezeichnung A. in Europa, der Import, Export Handel und Vertrieb von sonstigen Waren aller Art, die Vermittlung von Handelsgeschäften, die Übernahme von Handelsvertretungen und die Übernahme der Geschäftsführung von und die Beteiligungen und Unternehmen gleichen oder ähnlichen Betriebsgegenstandes war.

Aus den beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschlüssen zum 31.12.2001 und 31.12.2002 ist ersichtlich, dass S. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahres jeweils mit „insgesamt: 0“ angab.

Aus dem Firmenbuchakt der I. ist ersichtlich, dass lt. Gesellschaftsvertrag der Betriebsgegenstand dieser GmbH die Verwaltung von Immobilien, Personalleasing und die Zucht und Haltung von Vollblutpferden war.

Im Rahmen einer zeugenschaftlichen Einvernahme von G am 4. Dezember 2007 beim Unabhängigen Finanzsenat gab diese hinsichtlich ihrer Tätigkeit bei der I bekannt, dass sämtliche ihre Tätigkeit betreffende Unterlagen der Betriebsprüfung vorgelegt worden wären und sie sich an nähere Einzelheiten diese Tätigkeit betreffend nicht mehr erinnern könne. Hinsichtlich ihrer Tätigkeit bei der Firma A wäre ihr erinnerlich, dass sie dort Leistungen unentgeltlich erbracht hätte und ihr für die angefallene Reisetätigkeit die Spesen ersetzt worden wären. Im Rahmen dieser Tätigkeit hätte sie nicht nur Leistungen für die Bw. sondern auch für andere Firmen erbracht. Es wäre kein schriftlicher Dienstvertrag abgeschlossen worden, sondern es dürfte sich um einen mündlichen Werkvertrag gehandelt haben. Da sie vier mal übersiedelt wäre, hätte sie darüber keine Unterlagen mehr. Ihre Tätigkeit hätte sich u.a. auf Steuerberatung (Gründung einer GesmbH, deren Vor- und Nachteile) und den Import und Export von Waren (z.B. Schuhe, Obst, Grundstücke, Erdöl, Futtermittel) bezogen. Diese Tätigkeit hätte sie jedenfalls länger als 2 Jahre ausgeübt. Über die Art der Bezahlung der von der Fa. A der Bw. in Rechnung gestellten Beträge könnte sie keine Angaben machen. In den berufsgegenständlichen Jahren hätte sie eine Pension bezogen und ihre Spesen aus der

Reisetätigkeit ersetzt erhalten. Sie hätte in diesen Jahren direkt bei der Bw. keine Tätigkeit ausgeübt.

Der rechtsanwaltliche Vertreter der G M gab bekannt, dass er auch gleichzeitig Vertreter für die Bw. wäre und Letztgenannte in der mündlichen Berufungsverhandlung vertreten würde. Seitens des Referenten wurde der Vertreter der Bw. ersucht, zur mündlichen Verhandlung Unterlagen vorzulegen, die einerseits den geltend gemachten Aufwand detailliert aufschlüsseln und andererseits die damit korrespondierenden Einnahmen nachweisen würden.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung am 12. Dezember 2007 wurde nach Vortrag des auch im Protokoll zur mündlichen Berufungsverhandlung festgehaltenen Sachverhaltes von den Parteien zunächst ihr bisheriges Vorbringen wiederholt. Die Bw. führte u.a. aus, dass die die Jahre 1999 bis 2002 betreffenden Rechnungen bezahlt, die Leistungen erbracht und die Mehrwertsteuer abgeführt worden wären. Hinsichtlich der Berufung betreffend das Jahr 2000 legte der Vertreter der Bw. Rechnungen betreffend die Monate Jänner bis Juni 2000 vor, die textlich mit der bereits im Akt befindlichen Rechnung für das Jahr 1999 ident waren. Hinsichtlich der Berufung betreffend das Jahr 2001 übergab der Vertreter der Bw. Honorarnoten samt Arbeitsberichte für die Monate Jänner bis Dezember 2001 und 2002. Weiters gab der Vertreter der Bw. an, dass seines Wissens nach die Adresse der Bw. in R. wäre.

Hinsichtlich der Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide betreffend die Jahre 1999 und 2000 führte die Vertreterin des Finanzamtes aus, dass die Fa. I. keine Berechtigung gehabt hätte, Buchhaltungsarbeiten, steuerliche Vertretung oder dergleichen durchzuführen. Der Vertreter der Bw. beharrte jedoch darauf, dass die Bw. Arbeiten für ihre Klienten an die Fa. I. ausgelagert hätte und diese Aufträge ausgeführt, Leistungen erbracht und fakturiert worden wären. Unterlagen hinsichtlich dieser Aufträge, erbrachten Leistungen und damit im Zusammenhang stehenden Erlöse könnten derzeit jedoch aufgrund einer Erkrankung der Geschäftsführerin der Bw. nicht beigebracht werden. Für die Beibringung der Erlöskonten mit dem Vermerk des jeweiligen Kunden und Art der Aufträge an die Fa. I. wurde dem Vertreter der Bw. eine Frist bis 15. Februar 2008 eingeräumt.

Hinsichtlich der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide betreffend die Jahre 2001 und 2002 führte die Vertreterin des Finanzamtes aus, dass lt. Gesellschaftsvertrag der A. diese nicht berechtigt gewesen wäre Steuerberatungs- und Buchhaltungstätigkeiten durchzuführen und wies insbesondere auf eine Gesprächsnotiz im Arbeitsbogen hin,

demgemäß G die Aussagen von Frau Sramenko bestätigt hätte. Weiters führte die Finanzamtsvertreterin aus, dass G möglicherweise diesen mündlichen Werkvertrag doch nicht unentgeltlich abgeschlossen hätte, da sie kurz vorher mit ihrer Steuerberatungskanzlei in Konkurs gegangen wäre und die erhaltenen Gelder möglicherweise in die Konkursmasse geflossen wären.

Die Verhandlung hinsichtlich der Berufungen betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2002 wurde bis Ende Februar 2008 unterbrochen.

Mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2008 übermittelte die Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat zum Beweis dafür, dass die Bw. in den verfahrensgegenständlichen Abgabenzeiträumen eine Mehrzahl von Klienten hatte und die an diese fakturierten Leistungen auch tatsächlich erbracht worden wären, 30 Klientenvollmachten in Kopie.

Neben den bisher geladenen Parteienvertretern wurde für den weiteren Verhandlungstermin am 8. April 2008 auch die Geschäftsführerin der Bw. geladen und wurde diese Ladung auch an der Adresse R. übernommen.

Anlässlich der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 8. April 2008 wurde nach Verweis auf den Inhalt des in der ersten Berufungsverhandlung vorgetragenen Sachverhalts den Parteien eine Zusammenstellung des geltend gemachten Aufwandes betreffend die Klienten der Bw. übergeben. Die Finanzamtsvertreterin legte eine Liste betreffend die von der Bw. vorgelegten zuordenbaren Vollmachten bzw. deren Gültigkeitszeitraum vor. Der Vertreter der Bw. stellte den Antrag, Z per Adresse der Bw. als Zeugin zu laden, dies zum Beweis der Tatsache, dass die Fa. A auch nach dem Jahr 2000 noch Leistungen erbracht hätte.

Hinsichtlich der nicht beigebrachten Erlöskonten bzw. der Zuordnung der geltend gemachten Aufwände zu den korrespondierenden Erlösen sowie für die Vorlage der selben Urkunden betreffend die Fa. I wurde um Fristerstreckung bis 16. Mai 2008 ersucht. Hinsichtlich des geltend gemachten Aufwandes betreffend die Bw. selbst im Jahr 2001 von 116 Stunden sagte der Vertreter der Bw. im Rahmen des nächsten Verhandlungstermines Aufklärung zu. Die Finanzamtsvertreterin führte hiezu aus, dass die Bw. im Jahr 2001 die meisten Angestellten gehabt hätte. Den Parteien wurde je eine Aufteilung des geltend gemachten Aufwandes 2002 in „Übersetzungen“ und „Buchhaltung“ übergeben, wobei festgestellt wurde, dass für das Jahr 2001 eine solche Aufteilung mangels geeigneter Unterlagen nicht möglich gewesen wäre. Von der Finanzamtsvertreterin wurde der Vertreter der Bw. auf die offensichtliche Unrichtigkeit der im Firmenbuch aufscheinenden Geschäftsanschrift hingewiesen, wobei der Vertreter der Bw.



die ihm bekannte Geschäftsanschrift mit R. bekannt gab. Da die Geschäftsführerin der Bw. trotz Ladung nicht erschienen war, wurde anlässlich einer weiteren Ende Mai anzuberaumenden mündlichen Verhandlung zugesagt, diese abermals zu laden. Das Verfahren wurde bis dahin unterbrochen.

Mit Schriftsatz vom 9. April 2008 wurde die Bw. aufgefordert, nachstehende Fragen gemäß § 162 BAO innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und entsprechende Überweisungsbelege, Quittungen und andere bezughabende Unterlagen vorzulegen:

- "1. Wer war der Empfänger der von der Fa. I in den Jahren 1999 und 2000 in Rechnung gestellten Beträge?
2. Wer hat die von der Fa. I in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht?
3. Wer war der Empfänger der von der Fa. A in den Jahren 2001 und 2002 in Rechnung gestellten Beträge?
4. Wer hat die von der Fa. A in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht?"

Obwohl die Geschäftsführerin der Bw. zusätzlich zum rechtsanwaltlichen Vertreter der Bw. geladen wurde, blieb die Geschäftsführerin der weiteren am 27. Mai 2008 stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung neuerlich fern. Nach Verweis auf die Inhalt der bereits stattgefundenen mündlichen Verhandlungen erklärte der Parteienvertreter, dass keine weiteren schriftlichen Unterlagen im Hinblick auf die lange zurückliegenden Verhandlungszeiträume mehr vorgelegt werden könnten. Grund dafür könnten die mehrfachen Übersiedlungen sein. Hinsichtlich der von A für die Bw. im Jahr 2001 im Ausmaß von 116 Stunden durchgeführten Arbeiten gab der Parteienvertreter bekannt, dass es sich dabei um Buchhaltungsarbeiten gehandelt hätte. Hinsichtlich der Fragen des UFS gemäß § 162 BAO gab der Parteienvertreter zu 1. und 2. weiters bekannt, dass diese Beträge an die Fa. I durch B ausbezahlt worden wären, derzeit aber die Empfänger aufgrund der unleserlichen Unterschriften nicht benannt werden könnten. Die von I in Rechnung gestellten Leistungen wären von F erbracht worden. Zu den Fragen 3. und 4. des Vorhaltes gab der Parteienvertreter bekannt, dass Empfängerin der Beträge S gewesen wäre, die Leistungen der Fa. A von S unter Assistenz von G erbracht worden wäre.

Z gab als Zeugin vernommen an, dass sie bei der Bw. für Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten, Bilanzierung, Steuererklärungen und Prüfungen zuständig wäre. Sie wäre dort seit Mai 2000 beschäftigt gewesen, könnte sich jedoch nicht mehr an die Fa. I für den Zeitraum Mai bis Juni 2000 erinnern. Hinsichtlich der Fa. A wäre ihr jedoch Erinnerung gewesen, dass S bei der Bw. gearbeitet hätte und Eingaben am Computer, Kontenabstimmungen und Übersetzungen vorgenommen hätte. Weiters wäre manchmal auch G bei der Bw. gewesen, anlässlich dessen sie G hätte fragen können und wäre diese bei Betriebsprüfungen teils persönlich teils telefonisch zur Verfügung gestanden. Auf Nachfrage der Finanzamtsvertreterin gab die Zeugin bekannt, dass S Eingabetätigkeiten (nach Vorkontierung durch die Zeugin) und Kontoabstimmungen am Computer der Bw. vorgenommen hätte. Nach Ansicht der Zeugin wären Kontoabstimmungen eindeutig zu den Buchhaltungstätigkeiten zu zählen gewesen. Hinsichtlich der Erlöskonten gab die Zeugin bekannt, dass pro Buchungszeile derzeit € 1,10 und für Bilanzierungsarbeiten pro Stunde derzeit € 80,00 verrechnet würden. Anlässlich der Eingabe in den Computer hätte die Verrechnung pro Buchungszeile sichergestellt werden können, hinsichtlich der Übersetzungsarbeiten durch S wären diese Arbeiten nicht extra verrechnet worden, sondern wären in der Buchhaltungsverrechnung inkludiert gewesen. Die 116 Stunden, die von der Fa. A für Leistungen die Bw. selbst betreffend erbracht worden wären, hätten die oben angeführten Arbeiten betroffen. Es wären die Zeiten gewesen, zu denen S bei der Bw. gearbeitet hätte.

Anschließend an die Zeugeneinvernahme beantragte der Parteienvertreter die Einvernahme der Zeugen F und B zum Beweis dafür, dass sie die von der Fa. I in Rechnung gestellten Leistungen an diese tatsächlich erbracht hätten sowie die Einvernahme der weiteren Zeugin S zum Beweis dafür, dass sie die von der Fa. A in Rechnung gestellten Beträge entgegen genommen hätte und von der Fa. A in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht hätte sowie letztlich die Einvernahme der Zeugin G zum Beweis dafür, dass Leistungen hiezu tatsächlich erbracht wären sowie die neuerliche Ladung der Geschäftsführerin C. Im Rahmen dieser mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Beschluss gefasst, dass den Anträgen des Vertreters der Bw. insofern stattgegeben werde, dass F und B schriftlich als Zeugen einvernommen und S und G zur nächsten Verhandlung als Zeugen vorgeladen werden würden. Das weitere Verfahren wurde bis dahin unterbrochen.

Entsprechend dem Beschluss in der mündlichen Berufungsverhandlung wurden B und F mit Schriftsätzen vom 26. Juni 2008 vom UFS folgende, beinahe wortidentische Fragen zur Beantwortung übermittelt:

"1. Welche Leistungen wurden in den Jahren 1999 und 2000 von Berufungswerberin bei der Fa. I in Auftrag gegeben? Belegen Sie dies mit den entsprechenden vertraglichen Vereinbarungen.

2. Welche Klienten der Berufungswerberin waren davon betroffen? Welche von der Fa. I zugekauften Leistungen wurden in welchem Ausmaß an welche Klienten der Berufungswerberin weiterverrechnet? (Die letzte Frage wurde nur an B gestellt) Belegen Sie dies mit geeigneten Unterlagen.

3. Wer war der Empfänger der von der Fa. I in den Jahren 1999 und 2000 in Rechnung gestellten Beträge? Wer hat die empfangenen Beträge quittiert?

4. Wer hat die von der Fa. I in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht?"

Am 23. Juli 2008 langte beim Unabhängigen Finanzsenat die schriftliche Zeugenaussage der Zeugin F ein, in der sie zu den Fragen wie folgt angab:

"ad 1.: Es gab Tätigkeiten für die Bw. seitens I, jedoch kann ich mich nicht mehr an Näheres erinnern, da die Fa. I bereits im Jahre 2000 stillgelegt wurde und es auch keine Belege mehr dazu gibt. Außerdem habe ich im Oktober 1997 meinen Sohn geboren und war dann zwei Jahre in Karenz." Die Fragen 2., 3. und 4. blieben unbeantwortet.

Am 4. August 2008 langte die schriftliche Zeugenaussage des Zeugen B ein, der die Fragen wie folgt beantwortete:

"ad 1.: Es wurden Buchhaltungsarbeiten und Lohnverrechnung in Auftrag gegeben. Ob Verträge abgeschlossen wurden, entzieht sich meinem Wissensstand.

ad 2.: Aufgrund des weit zurückliegenden Zeitraumes kann ich dazu keine Aussage treffen.

ad 3.: Empfänger war I. Muss aus den Belegen ersichtlich sein.

ad 4.: Diverse Mitarbeiter."

Im Rahmen der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 7. August 2008 verwies der Referent zunächst auf den Sachverhalt und den Inhalt der bisherigen Verhandlungen, währenddessen die Parteien auf ihr bisheriges Vorbringen verwiesen. Der Referent brachte den Parteien das Ergebnis der schriftlichen Zeugenbefragung von F und B zur Kenntnis, indem die an die Zeugen gestellten Fragen samt deren Antworten verlesen wurden. Kopien der von den Zeugen übermittelten Antworten wurden den Parteien vom Referenten übergeben.

Hinsichtlich der von der Bw. als Zeugin beantragten G, die die Ladung zur Zeugeneinvernahme am 3. Juli 2008 persönlich übernommen hatte, gab der Vertreter der Bw., gleichzeitig auch Vertreter der G bekannt, dass die Zeugin erst Ende des Monats wieder zur Verfügung stehen würde, da sie derzeit in der Türkei auf Urlaub wäre und sich entschuldigen lasse. Aus der übergebenen Flugbuchung ging jedoch hervor, dass der Abflugtermin zwar der 27. Juli 2008 gewesen, ein Rückkehrdatum daraus jedoch nicht ersichtlich und aus der Buchung ein mögliches Auftragsdatum für das Ticket der 4. April 2008 zu entnehmen war. Eine Mitteilung über die Abwesenheit der Zeugin zum Termin der mündlichen Berufungsverhandlung, zu dem die Zeugin ordnungsgemäß geladen war, langte nicht ein. Trotz ordnungsgemäßer Ladung war die Geschäftsführerin der Bw. nicht zur mündlichen Berufungsverhandlung erschienen.

Die ebenfalls geladene Zeugin S war zur mündlichen Berufungsverhandlung erschienen und wurde zeugenschaftlich befragt. Sie sagte aus, dass ihre Geschäftsbeziehungen zur Bw. in etwa die Jahre 2000 bis 2002 betroffen hätte. Ihre Beziehung zur Bw. hätte mit der Bekanntschaft mit G begonnen, die ihr Geschäfte mit Kunden aus Ex-Jugoslawien und der Tschechei vermittelt hätte. Da die Fa. A im Zuge des Jugoslawienkrieges sehr viel Geld verloren hätte, hätte sie diese Firma in der Folge liquidieren müssen. Aufgrund ihrer Sprachkenntnisse wäre sie in Kontakt mit Kunden aus den o.a. Ländern gewesen und hätte Z bei einfachen Buchhaltungstätigkeiten, die diese vorbereitet (vorkontiert) hätte und sie selbst selbstständig in den Computer eingetippt hätte, unterstützt. Dies hätte im Büro der Bw. in R stattgefunden. Sie selbst hätte keine Ausbildung in Buchhaltungstätigkeiten gehabt. Auf Frage der Finanzamtsvertreterin gab die Zeugin bekannt, dass sie die Stunden, die sie mit Buchhaltungsarbeiten bei der Bw. verbracht hätte, gemeinsam mit den für Dolmetschleistungen verrechneten Stunden in Einem verrechnet hätte. Diese Leistungen wären in der Rechnung über Dolmetschleistungen gemeinsam ausgewiesen worden. Auf weitere Frage der Finanzamtsvertreterin zur vorgelegten Vereinbarung zwischen der Bw. und der A gab die Zeugin bekannt, dass ihr nicht bekannt wäre, wann diese Vereinbarung abgeschlossen worden wäre. Die Zeugin identifizierte eindeutig die Unterschrift als die ihrige.

Sie gab weiters an, dass ihr nicht bekannt wäre, dass wesentliche Elemente (z.B. Stundensatz, Gerichtsstand etc.) dieser Vereinbarung fehlten. Weiters wäre der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit in Dolmetschleistungen gelegen, da sie viele Firmen mit jugoslawischen Geschäftsführern zu betreuen hatte und sie daher die Grundlagen für die buchhalterische Erfassung erst schaffen hätte müssen. Sie wäre nicht in der Lage, die zeitmäßige Aufteilung in Dolmetsch- und Eingabearbeiten vorzunehmen. Sie hätte die Stunden gemeinsam verrechnet und das Entgelt dafür in bar ausbezahlt bekommen, die von ihr ausgestellte Faktura wäre jeweils unterschrieben gewesen. An die Marke des Computers auf dem sie gearbeitet hätte, hätte sie sich ebenso nicht erinnern können, wie an das Buchhaltungsprogramm, mit dem sie gearbeitet hätte. Lediglich an eine Gebäudereinigungsfirma könne sie sich erinnern, die einer sehr hübschen Frau gehört hätte. Ihre gesamten Stundenaufzeichnungen wären in einem kleinen rot karierten Büchlein gewesen, das jedoch im Zuge der Aussperrung ihrer Person aus der Wohnung verloren gegangen wäre. An der Adresse BM wäre zumindest seit 22. März 1999 bis ca. 8. Februar 2001 auch die Bw. mit ihren Büroräumlichkeiten eingemietet gewesen. Sie hätte daher G zumindest seit 22. März 1999 gekannt. Im Rahmen ihrer Tätigkeit bei der Bw. hätte sie hauptsächlich mit Frau Z zu tun gehabt. Im Anschluss an diese Aussage erklärten beide Parteienvertreter, keine Fragen mehr an die Zeugin zu haben.

Anschließend an diese Zeugenaussage beantragte der Vertreter der Bw., die schriftlich befragten Zeugen F und B zu einer weiteren mündlichen Berufungsverhandlung zu laden, um sie nochmalig als Zeugen zu befragen. Der Referent verkündete den Beschluss, dass der Antrag auf neuerliche Einvernahme der Zeugen abgewiesen werde, da durch die schriftliche Befragung der Zeugen der Sachverhalt so weit wie möglich von Seiten der Zeugen geklärt worden war und eine weitere Ladung der Verfahrensverschleppung dienen würde. Die mündliche Verhandlung wurde zur Einvernahme der Zeugin G auf unbestimmte Zeit vertagt. Am 26. August 2008 langte beim Unabhängigen Finanzsenat ein Schriftsatz des Vertreters der Bw. ein, demnach dieser die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses mit der Bw. bekannt gab.

Zur weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 18. September 2008 wurde die Bw. sowie die Zeugin G nochmalig geladen. Es blieb jedoch die Zeugin der mündlichen Berufungsverhandlung neuerlich fern und blieb auch die Berufungswerberin unvertreten. Im Rahmen dieser weiteren mündlichen Berufungsverhandlung verwies der Referent auf den bisher vorgetragenen Sachverhalt und stellte das Finanzamt den Antrag, von einer weiteren Ladung der Zeugin abzusehen, da diese zu den beantragten Beweisthemen bereits

einvernommen worden wäre. Weiters beantragte das Finanzamt, die Berufung vollinhaltlich abzuweisen. Der Referent verkündete den Beschluss, dass dem Antrag des Finanzamtes hinsichtlich der Ladung der Zeugin stattgegeben werde, und die Berufungsentscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten würde, womit die mündliche Berufungsverhandlung beendet wurde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen; kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörden die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 leg.cit.) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern, zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Nach § 119 Abs. 1 leg.cit. sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Zwar trägt die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, dies befreit den Abgabepflichtigen jedoch nicht von der Verpflichtung, seinerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen (VwGH 26.7.2000, 95/14/0145). „Offenlegung“ bedeutet, der Abgabenbehörde ein richtiges, umfassendes und klares Bild von den für die Entscheidung maßgebenden Umständen zu verschaffen (VwGH 15.12.1983, 82/15/0166). Dem Abgabepflichtigen kann dabei unter Umständen auch zugemutet werden, von sich aus eine gewisse Initiative zu entfalten, vor allem dann, wenn es gilt, eigene Behauptungen unter Beweis zu stellen bzw. glaubhaft zu machen. Er kommt seiner Mitwirkungspflicht insbesondere dann nicht nach, wenn er erst eine Aufforderung der Behörde zum Nachweis seiner Behauptungen abwarten wollte, obschon es ihm ohne weiteres möglich ist, in Kenntnis des Verfahrensgegenstandes die notwendigen Beweismittel vorzulegen. Es ist grundsätzlich Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die erforderlichen Nachweise bezüglich der geltend gemachten Aufwandspositionen zu erbringen.

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes befreit die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 7.6.2005, 2001/14/0187 u.a.). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 27.11.2001, 97/14/0011). Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht unter anderem dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptung des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 9.9.2004, 99/15/0250 u.a.).

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 leg.cit. nicht anzuerkennen. Nach der Rechtsprechung (VwGH 31.5.2006, 2002/13/0145, 0146, m.w.N.) ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es dass es sich dabei um eine „Briefkastenfirma“ handelt, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinn des § 162 BAO angesehen werden (VwGH 31.5.2006, 2002/13/0145, 0146). Um eine Person als Empfänger im Sinn des § 162 BAO ansehen zu können, ist somit die formelle Existenz im Rechtssinn etwa einer ausländischen Gesellschaft ebenso wenig ausreichend, wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlungen oder bloße Rechnungslegerin (VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247).

## 1. Körperschaftsteuer 1999 und 2000

Im Verfahren betreffend die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 ist strittig, ob Leistungen durch die Fa. I erbracht wurden und demgemäß der von der Bw. für das Jahr 1999 geltend gemachte Aufwand in Höhe von S 500.000,00 und für das Jahr 2000 in Höhe von S 300.000,00 anzuerkennen wäre.

Während die Betriebsprüfung im BP-Bericht feststellte, dass keine Aufstellungen über die Leistungserbringung der Fa. I an die Bw. vorgelegt werden konnte, behauptete die Bw. in der Berufung vom 30. September 2005, dass die Behauptung der Finanzverwaltung unrichtig, vielmehr in den erstellten Rechnungen sowohl der Leistungszeitraum als auch der Leistungsumfang als auch die Bezeichnung der Leistungen gemäß § 11 Abs. 1 Z. 3 angeführt wäre und auch dementsprechende Zeitaufzeichnungen vorliegen würden.

Die in Streit stehenden Rechnungen weisen, obwohl für unterschiedliche Zeiträume, nämlich eine Rechnung für den Zeitraum März bis Dezember 1999 sowie jeweils Einzelrechnungen für die Monate Jänner bis Juni 2000, folgende Textierung auf: Für beigestelltes Personal für Bilanzierungsarbeiten, Steuersachbearbeitung und Klientenberatung berechnen wir Ihnen einen Pauschalbetrag pro Monat... Die Unterschriften bei den Rechnungen sind jeweils unleserlich, die Rechnung vom 31.12.1999 betreffend den Zeitraum im Jahr 1999 trägt zusätzlich den Vermerk „S 600.000,00 am 31.12.1999 durch Herrn B dankend erhalten“. Die jeweiligen Rechnungen das Jahr 2000 betreffend, tragen eine unleserliche Unterschrift sowie den Vermerk „Betrag dankend erhalten“ (leserlich).

Nachdem es sich nach Ansicht des UFS bei diesen Rechnungen um Pauschalrechnungen handelte, da auf sämtlichen Rechnungen der idente Rechnungstext aufscheint und keine Individualisierung des Leistungsumfanges, der Art der erbrachten Leistungen oder die Namen der Kunden vorliegen, wurde G als ehemalige Geschäftsführerin der als Rechnungsausstellerin benannten Fa. I als Zeugin befragt. Ihre Aussage konnte jedoch das in Frage stehende Geschehen insofern nicht erhellen, als sie äußerte, sich an nähere Einzelheiten ihre Tätigkeit betreffend nicht mehr erinnern zu können und außerdem sämtliche Unterlagen ohnedies der Betriebsprüfung vorgelegt worden wären.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung am 12. Dezember 2007 behauptete der Parteienvertreter nachweislos, dass hinsichtlich des Jahres 1999 die Rechnung bezahlt und Leistungen erbracht worden und daher die Fremdleistungen anzuerkennen gewesen wären. Obwohl die Finanzamtsvertreterin in diesem Zusammenhang ausführte, dass die Fa. I keine Berechtigung gehabt hätte, Buchhaltungsarbeiten, steuerliche Vertretung oder dergleichen durchzuführen, beharrte der Vertreter der Bw. darauf, dass die die Klienten der Bw. betreffenden Arbeiten an die Fa. I ausgelagert und dort durchgeführt, Leistungen erbracht und fakturiert worden wären. Diese betreffende Unterlagen hinsichtlich der Aufträge, erbrachten Leistungen und damit im Zusammenhang stehende Erlöse hätten jedoch aufgrund einer Erkrankung der Geschäftsführerin der Bw. derzeit nicht beigebracht werden können.



Indem die Bw. den Eindruck erweckte, dass diese o.a. Unterlagen vorhanden aber bis zur mündlichen Berufungsverhandlung noch nicht vorgelegt worden wären wurde der Bw. für die Beibringung dieser Erlöskonten mit dem Vermerk des jeweiligen Kunden und welche Aufträge über welche Kunden an die I zur Leistungserbringung erteilt worden wären eine Frist bis 15. Februar 2008 eingeräumt.

Im Rahmen der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 8. April 2008 legte die Bw. keine die I betreffenden Unterlagen vor, und wurde eine nochmalige Fristverlängerung bis zur nächsten mündlichen Verhandlung gewährt.

Da bis dahin – und auch nicht nach den Unterlagen der Betriebsprüfung – die Art und Weise der Leistungserbringung der I geklärt werden konnte, wurde gemäß § 162 BAO mit Schreiben vom 9. April 2008 die Bw. nach den Empfängern der an die Fa. I geleisteten Beträge sowie nach den tatsächlichen Leistungserbringern gefragt.

Im Rahmen der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 27. Mai 2008 erklärte hiezu die Bw., dass keine weiteren schriftlichen Unterlagen in Hinblick auf die lange zurückliegenden Veranlagungszeiträume mehr vorgelegt werden könnten und Grund dafür die mehrfachen Übersiedlungen seien. Hinsichtlich der an die Bw. gestellten Fragen gemäß § 162 BAO gab der Parteienvertreter bekannt, dass die von der Fa. I in Rechnung gestellten Beträge durch den damaligen Geschäftsführer ausbezahlt worden wären, der Empfänger aber aufgrund der unleserlichen Unterschrift nicht benannt werden könnte. Die von I in Rechnung gestellten Leistungen wären von F erbracht worden. Zum Beweis dafür beantragte er die Einvernahme von F und B. In ihrer schriftlichen Zeugenaussage räumt die Zeugin F für die Fa. I ein, dass diese Tätigkeiten für die Bw. ausgeführt hätte, erklärt jedoch, dass sie sich weder an Näheres erinnern könne, noch Belege darüber hätte, da sie im Übrigen im Oktober 1997 ihren Sohn geboren hätte und dann zwei Jahre in Karenz gewesen wäre. Der Zeuge B gab zwar bekannt, dass Buchhaltungsarbeiten und Lohnverrechnungsarbeiten in Auftrag gegeben worden wären, ist jedoch nicht im Stande anzugeben, ob darüber auch Verträge abgeschlossen wurden. Welche Klienten betroffen gewesen wären und welche Leistungen von der Fa. I zugekauft worden wären, war ihm nicht mehr rememberlich und er war auch nicht im Stande, konkret den oder die Empfänger der von der Fa. I in Rechnung gestellten Beträge zu benennen. Die Frage, wer die von der Fa. I in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht hätte, beantwortete er mit diverse Mitarbeiter. Diese Antwort ist jedoch insofern zweifelhaft, als aus den Unterlagen hervorgeht, dass diese Firma keine Mitarbeiter beschäftigte. Insgesamt hat das Beweisverfahren somit ergeben, dass die Zeugin G, die im fraglichen Zeitraum

Geschäftsführerin war, keine Angaben machen konnte, die Zeugin F ebenfalls in Unkenntnis des Geschäftsganges in dem o.a. Zeitraum war und der Zeuge B, der auf Seiten der Auftraggeberin für die Beauftragung der Fa. I zuständig war, keine konkreten Angaben machen konnte. Darüber hinaus ist auch die derzeitige Geschäftsführung der Bw. nicht im Stande, aus Unterlagen, die im laufenden Berufungsverfahren vorhanden sein müssen, zweckentsprechende Angaben zu machen.

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 BAO nicht anzuerkennen. Nach der hg Rechtsprechung (vgl. VwGH 31.5.2006, Zlen. 2002/13/0145, 1046 mwN) ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinn des § 162 BAO angesehen werden.

Aufgrund des oben geschilderten Berufungsverfahrens steht fest, dass die Bw. nicht in der Lage ist, diejenigen genau zu benennen, die die abgesetzten Beträge erhalten haben. Sie ist aber auch nicht in der Lage Unterlagen über die Geschäftsverbindung mit der Fa. I dem Unabhängigen Finanzsenat vorzulegen. Darüberhinaus kann auch B, der in den Jahren 1999 und 2000 als Prokurist in der Bw. tätig war, keine näheren Auskünfte über die Geschäftsverbindung mit I geben. Selbst G als damalige Geschäftsführerin der Fa. I konnte keinerlei Angaben zu den behaupteten Geschäften machen. Die Hinweise auf ("vorgelegte") Unterlagen durch G und B sind insoferne unglaubwürdig, als bereits die Betriebprüfung feststellen mußte, dass die Vorlage verlangter Unterlagen zur Geschäftsverbindung mit I unterblieb und auch letztlich der Vertreter der Bw., obwohl der Bw. in dem mehr als einem Jahr dauernden Berufungsverfahren mehrfach die Gelegenheit zur Vorlage bezughabender Unterlagen eingeräumt wurde schließlich einbekennen mußte, dass eine solche Vorlage nicht möglich ist. Da die Bw. im Geschäftsfeld von Unternehmensberatung und -vertretung tätig ist erscheint es dem UFS im Übrigen nicht glaubwürdig, dass derartige Unterlagen, die in jeder Unternehmensorganisation der Klienten der Bw. sehr wohl vorhanden sein müßten, im

eigenen Unternehmen jedoch, obwohl sie selbst als Berufungswerberin diese für den Erfolg ihrer Berufung als wesentlich bewerten müsste, unauffindbar sind.

Der geltend gemachte Aufwand für die Jahre 1999 und 2000 ist daher insofern, als er sich auf die vorgelegten Rechnungen mit dem vermeintlichen Aussteller I bezieht, gemäß § 162 BAO zwingend nicht anzuerkennen, da weder die Bw., noch die von ihr benannten Zeugen imstande waren, den Empfänger des geltend gemachten Aufwandes zu benennen.

Darüberhinaus hat aber auch das Beweisverfahren bis auf vage Behauptungen von B und G keinen objektiv nachvollziehbaren Hinweis dafür geliefert, dass tatsächlich der geltend gemachte Aufwand seinen Grund in erbrachten Leistungen der Fa.I hatte. Die Berufung ist daher auch aus diesem Grund in diesem Punkt abzuweisen.

## 2. Körperschaftsteuer 2001 und 2002

Betreffend das Veranlagungsjahr 2001 wurden vom Finanzamt S 533.250,00 und betreffend das Jahr 2002 im wiederaufgenommenen Verfahren € 42.149,00 nicht anerkannt

Hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 ist strittig, ob nur der Aufwand der Rechnungsausstellerin A für Dolmetschleistungen der S, der bereits von Betriebsprüfung anerkannt wurde, oder ein darüberhinausgehender Aufwand für weitere Buchhaltungsarbeiten anzuerkennen ist.

Laut Niederschrift mit S, der Geschäftsführerin der betroffenen Rechnungsausstellerin A, hätte sie nur Dolmetschleistungen erbringen hätte können. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung am 7. August 2008 sagte die Zeugin S aus, dass sie zusätzlich durch Z., einer Angestellten der Bw., bei einfachen Buchhaltungstätigkeiten unterstützt worden wäre, indem sie bereits vorbereitete (vorkontierte) Angaben selbständig in einen Computer eingetippt hätte. Als Ort dieser Tätigkeiten gab die Zeugin das Büro der Bw. an. Zusätzlich gab die Zeugin an, dass sie die von ihr erbrachten Dolmetsch- und Eingabearbeiten nach Stunden gemeinsam verrechnet hätte, das Entgelt dafür bar ausbezahlt bekommen und die von ihr ausgestellten Fakturen jeweils unterschrieben hätte. Die Stundenaufzeichnungen wären in einem kleinen rotkarierten Büchlein gewesen, das jedoch im Zuge der Aussperrung ihrer Person aus der Wohnung verloren gegangen wäre. Im Rahmen ihrer Tätigkeit wäre sie hauptsächlich mit der Angestellten der Bw. in Kontakt gewesen.

Aufgrund dieser Aussage steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass die Bw. A für die erbrachten Leistungen der S, die nicht nur Dolmetscharbeiten sondern auch einfachste Buchhaltungstätigkeiten umfassten, entlohnte. Diese Buchhaltungstätigkeiten der S umfassten die Zahleneingaben in den Computer der Bw. am Ort der Bw. nach Anleitung durch die Angestellte der Bw. Z. Die Bezahlung dieser beiden Leistungsarten erfolgte nach Stunden nach Vorlage einer Rechnung, ohne nach der Art der erbrachten Leistung zu differenzieren. In diesem Umfange wurde der geltend gemachte Aufwand jedoch bereits von der Betriebsprüfung unter dem alleinigen Kürzel Dolmetscharbeiten anerkannt. Es steht daher aber auch fest, dass A durch S keinesfalls in der Lage war schwierige Buchhaltungsarbeiten oder Unternehmensberatungen selbstständig durchzuführen und wurde dies durch S selbst niederschriftlich bestätigt, dass sie nur Dolmetschleistungen erbringen hätte können.

Für den gesamten restlichen, nicht anerkannten Aufwand wäre nach Behauptung der Bw. letztlich G namens der A verantwortlich gewesen. G konnte sich jedoch laut ihrer eigenen Aussage an keine Einzelheiten mehr erinnern, keine bezughabenden Unterlagen vorlegen und konkret nur angeben, dass sie für A unentgeltlich gearbeitet hätte und daneben auch noch für andere Firmen tätig gewesen wäre. Reisespesen hätte sie ersetzt erhalten.

Diese Aussage muss im Lichte der nichtvorhandenen Beweise dahingehend gewürdigt werden, dass G für A keine der Bw. verrechenbare Leistungen erbrachte. Dies ergibt sich auch aus der Tatsache, dass bereits in der Niederschrift vom 13. Juli 2004 S dem Finanzamt gegenüber erklärte, dass A. ruhend gestellt werde und die letzten Geschäfte im Jahr 2000 abgeschlossen worden wären. Dabei hätte es sich um Vermittlungsgeschäfte zwischen Kanada und Europa im landwirtschaftlichen Bereich gehandelt. Diese Aussage schließt für sich bereits ein aktives wirtschaftliches Tätigwerden von A in dem o.a. zusätzlichen Ausmaß aus.

Aus dem Firmenbuchakt ist weiters ersichtlich, dass S. in den beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschlüssen zum 31.12.2001 und 31.12.2002 die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahres jeweils mit „insgesamt: 0“ angab. Hätte A daher in dem von der Betriebsprüfung nicht anerkanntem Ausmaß Leistungen erbracht, hätte sie dies nur mit zusätzlichen Beschäftigten über einem längeren Zeitraum hindurch bewirken können. Somit widerspricht auch diese Tatsache dem Vorbringen der Bw.

Auch die Vorlage der Vereinbarung zwischen der Bw. und der A vermag dem Berufungsbegehren nicht zum Erfolg zu verhelfen, da diesem Schriftstück keinerlei Hinweis über die Höhe der Entlohnung der A zu entnehmen ist und für G daraus weder Rechte noch

Pflichten ableitbar sind. Diese Vereinbarung vermag in Hinblick auf die rechtliche Position der G im Verhältnis zu A keinerlei Hinweise zu liefern. Da überdies dieses Schriftstück undatiert ist, lässt diese Vereinbarung keine Rückschlüsse auf seinen Gültigkeitszeitraum zu. Durch die Aussage der Geschäftsführerin der A im Jahre 2004, dass im Jahre 2000 die letzten Geschäfte abgeschlossen worden wären, steht allerdings fest, dass diese Vereinbarung in den Jahren 2001 und 2000 nicht zum Tragen kam. Wenn S auch die Unterschrift, die allerdings nur in Kopie vorlag, als die ihrige identifizierte, so war jedoch ihr selbst der Abschlusszeitpunkt dieser Vereinbarung unbekannt. Insgesamt gesehen steht daher für den UFS fest, dass diesem Schriftstück für die Streitjahre keine Relevanz beizumessen ist.

Die Aussage der G ist jedoch auch unter dem Aspekt der Berufsqualifikation der G als im Wirtschaftsleben unüblich zu qualifizieren, als sie als Akademikerin und fachlicher Qualifikation als Steuerberaterin behauptet, ihre Tätigkeit unentgeltlich aufgrund einer mündlichen Vereinbarung geleistet zu haben. Denn es sollte ihr alleine aufgrund ihrer jahrelangen beruflichen Tätigkeit bekannt sein, dass jedes selbstständige geschäftliche Agieren erst nach Zustandekommen eines schriftlichen Vertrages mit dem Kunden beginnt, der auch genaue Regelungen hinsichtlich Art, Zeit, und Höhe des Entgeltes einer erbrachten Leistung enthält. Jede andere Vorgehensweise ist derart unüblich, dass dies in einem Verfahren gesondert nachzuweisen wäre. Dies ist aber offensichtlich weder der Bw. noch der G möglich. Die von G geäußerte Meinung, dass es sich bei dem Arbeitsverhältnis möglicherweise um einen mündlichen Werkvertrag gehandelt haben könnte, findet im gesamten Beweisverfahren keine Bestätigung. Da von A auch keine an G ausbezahlten Reisespesen weiterverrechnet und von der Bw. als Aufwand geltend gemacht wurden geht der UFS daher davon aus, dass diese von den anderen Firmen, von denen die G behauptet, dass sie für diese Leistungen erbracht hätte, bezahlt wurden.

Da einerseits A keine qualifizierte Mitarbeiter hatte, die für die Erbringung der weiteren Leistungen in Frage kämen, andererseits keine selb- oder unselbstständige Tätigkeit der G für die A nachgewiesen werden konnte, ist das Berufungsbegehren betreffend den weiter geltend gemachten Aufwand, der den bereits von der Betriebsprüfung anerkannten Teil übersteigt, abzuweisen.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. Dezember 2008

