

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter über die als Beschwerde zu erledigende Berufung der Bf, vertreten durch die micelli Steuerberatung KG, in 8010 Graz, Wilhelm-Raabe-Gasse 14, vom 20.12.2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 01.12.2011 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 sowie Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 nach mündlicher Verhandlung am 07.10.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Sachverhalt

#### 1. Allgemeines

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 04.10.2006 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Unternehmensgegenstand ist/ sind laut Jahresabschluss 2006 ua. EDV-Dienstleistungen und Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen im In- und Ausland sowie der Handel mit Waren aller Art, deren Export und Import, Engineering. Im Streitjahr 2006 waren JT und die A-U-GmbH (deren Gesellschafterin die deutsche A-C-GmbH war) als Gesellschafter der Beschwerdeführerin im Firmenbuch eingetragen. Geschäftsführer waren (sind) JT und KE. Aktuell sind neben den beiden Geschäftsführern auch MZ und Ing. TM (Geburtsname TZ) Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

#### 2. Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin

Die Beschwerdeführerin beauftragte im (Streit-)Jahr 2006 die D-GmbH (Geschäftsführer: TM) nach ihren grafischen und inhaltlichen Vorgaben mit der Erstellung (und anschließenden technischen Betreuung) der sog. "EL", einer im Internet unter der Adresse [www.\[Adresse1\].com](http://www.[Adresse1].com) abrufbaren Webseite. Diese Webseite war nach Fertigstellung mittels eigener Prepaidcard durch PIN-Eingabe zugänglich und bot fünf Funktionen (e-postcard, videomessage, games zone, world of erotic und balance & health). Zur Vermarktung dieser Webseite schloss die Beschwerdeführerin "Kooperationsverträge" mit verschiedenen Hotels (der erste aktenmäßig belegte Vertrag ist mit 15.05.2007 datiert), wonach diese die Prepaid-Cards gegen eine Vertriebsprovision von 25% vom Nettoverkaufswert jeder verkauften Prepaid-Card an Hotelgäste verkaufen sollten. Aktenmäßig belegt sind fünfzehn in den Jahren 2007 und 2008 abgeschlossene "Kooperationsverträge" zwischen der Beschwerdeführerin und Hotels. Aktenmäßig belegt sind weiters an die Beschwerdeführerin gerichtete Rechnungen einer deutschen Werbeagentur über eine Nutzungsgebühr betreff "Onlinespiele EL" (fünf Onlinespiele), eines österreichischen Horoskope- und Esoterik-Shops über "erbrachte Dienstleistungen" sowie eines spanischen "Cam Content"-Anbieters für die Nutzung von "1 Coin Cam", "2 Coin Cam", "3 Coin Cam", "Audiodatenkonferenz", "Soundfunktion" und "Video-Konferenz". Schließlich sind drei "Vertriebspartner-Kooperationsverträge" (einer für das Vertragsgebiet Deutschland, einer für das Vertragsgebiet United Kingdom & Ireland und einer für das Vertragsgebiet Ungarn) aktenmäßig belegt.

Nach Fertigstellung der "EL" beauftragte die Beschwerdeführerin die D-GmbH weiters mit der Erstellung einer "HH" genannten Webseite. Diese Webseite hätte unter der Adresse [www.\[Adresse2\].com](http://www.[Adresse2].com) im Internet abrufbar sein sollen, hätte sich an Ferienhotelgäste richten und diesen das Versenden von Bild-E-Post, das Spielen (auch Gewinnspiele) und das Chatten ermöglichen sollen. Diese Webseite wurde nicht mehr online gestellt. Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde dies mit der Verhängung der Untersuchungshaft über den Programmierer TM (nach den Aufzeichnungen von KE am 25.06.2009) begründet (zum "EF"-Prozess siehe weiter unten).

Die Beschwerdeführerin hat im Gründungsjahr 2006 keine Umsätze und in der Folge Umsätze in Betrag von 498,28 Euro (2007) und 2.366,67 Euro (2008) erzielt, wobei laut Niederschrift über die Schlussbesprechung aus der "Geschäftsidee" kein Umsatz erzielt worden sein soll (Seite 4 der Niederschrift). In den Folgejahren wurden keine Umsätze mehr erzielt.

### 3. Aufgabenverteilung zwischen den beiden Geschäftsführern

JT war mit der Konzeption der Produktentwicklung, dem Erstellen der Vorgaben, der Koordination und Überwachung der Produktentwicklung und dem Finanzwesen, KE mit dem Einbringen der Anforderungen und Ideen für die Produktentwicklung aus den Erfahrungen der Hotellerie, der Gestaltung eines internationalen Vertriebskonzeptes, der Produktpräsentation und den Verkaufsverhandlungen mit Interessenten und der Erstellung der Verträge für Kooperationspartnerschaften und Kunden befasst gewesen

(siehe Seite 6 und 7 des Berufungsschreibens der "[Beschwerdeführerin] & atypisch stille Gesellschaft" vom 17.10.2011).

#### 4. Aufbringung des Unternehmenskapitals durch "atypisch stille Beteiligungen"

Die Beschwerdeführerin hatte zur Kapitalaufbringung die EF-GmbH (damaliger Geschäftsführer: OL; Gesellschafterin: die deutsche A-C-GmbH) mit der Erstellung, Konzeption und dem Vertrieb eines "atypisch stillen Beteiligungsmodells" beauftragt, wobei ein Beteiligungsvolumen von 1.500.000 Euro und die "Einzahlung" von 1.590.000 Euro (somit ein Agio 6%) bis spätestens 31.05.2008 worden vereinbart war (Vertragsurkunde datiert mit 30.08.2007 und unterfertigt von JT für die Beschwerdeführerin und OL für die EF-GmbH).

Den vier im Akt des Prüfers befindlichen Aufstellungen "GESELLSCHAFTERLISTE Atypisch Stille Beteiligungen" (vier "Beteiligungstranchen") ist zu entnehmen, dass insgesamt 21 Personen (teilweise mehrfach) die als "Gesellschaftsvertrag (Zusammenschlussvertrag) über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft" bezeichneten Vertragsdokumente unterzeichnet haben (Beträge in Euro):

"GESELLSCHAFTERLISTEN Atypisch Stille Beteiligungen"	Einzahlungsbeträge inkl. Agio lt. Zeichnungsschein	davon 100% atypisch stille Einlage	Anzahl Beteiligungen
zum 31.10.2006	247.990	241.500	12
zum 31.12.2006	210.000	210.000	4 (3)
zum 31.08.2007	296.600	285.000	10
zum 31.12.2008	257.200	250.000	3
Gesamt	1.011.790	986.500	

Der Aufstellung "GESELLSCHAFTERLISTE Atypisch Stille Beteiligungen zum 31.10.2006" ("Beteiligungstranche 2006/I") ist zu entnehmen, dass sich zwölf Personen als "atypisch stille Gesellschafter" an der Beschwerdeführerin beteiligt haben und der Beschwerdeführerin daraus "Einzahlungsbeträge inkl. Agio lt. Zeichnungsschein" von insgesamt 247.990 Euro (davon 241.000 Euro als "100% atypisch stille Einlage") zugeflossen sind, wobei sämtliche Zahlungen zwischen März und August 2007 empfangen worden sein sollen. Die ebenfalls im Handakt befindlichen als "Gesellschaftsvertrag (Zusammenschlussvertrag) über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft" bezeichneten Vertragsdokumente weisen als Unterzeichnungsdatum den 27.07.2007 oder den 30.07.2007 auf. Diesen Vertragsdokumenten ist ua. zu entnehmen, dass die in dieser Aufstellung genannten Personen bereits ab 1. November 2006 ("Vertragsbeginn") als atypisch stille Gesellschafter am Gewinn bzw. am Verlust der [Beschwerdeführerin]

teilnehmen sollten, wobei Gewinn- und Verlustzuweisungen an den stillen Gesellschafter betraglich nicht beschränkt waren (siehe Punkt V.5.)

## 5. Rechnung der D-GmbH

Die D-GmbH hat an die Beschwerdeführerin eine mit 28.12.2006 datierte Rechnung über den Betrag von 650.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer im Betrag von 130.000 Euro, somit insgesamt 780.000 Euro, für einen "know how-Vertrag über Wissensmanagement (Data Mining), Dokumentenmanagement (Digitaler Multimedia Content) und Volltextindizierung (Datenverschlüsselung)", "zahlbar lt. den im Know-how-Vertrag festgelegten Konditionen", ausgestellt ("Rechnung 0612002").

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs für die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 130.000 Euro erfolgte durch die Beschwerdeführerin mittels am 30.04.2008 elektronisch eingereichter Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006. Am 20.06.2008 setzte das Finanzamt Wien 4/5/10 bei der D-GmbH die Umsatzsteuer für 12/2006 mit Bescheid fest. Mit Bescheid vom 10.07.2008 wurde bei der Beschwerdeführerin die Umsatzsteuer 2006 erklärungsgemäß festgesetzt. In der Folge beantragte die Beschwerdeführerin die Überrechnung von 130.000 Euro auf das Abgabekonto der D-GmbH; die Überrechnung erfolgte am 12.08.2008.

Die D-GmbH hat an die Beschwerdeführerin weiters eine - hier allerdings nicht beschwerdegegenständlich - mit 16.10.2008 datierte Rechnung über 1.000.000 Euro zuzüglich 200.000 Euro Umsatzsteuer für "Fertigstellungen im Jahr 2007 zu dem Know-how-Vertrag vom 02.12.2006 betreffend Wissensmanagement, Dokumentenmanagement und Volltextindizierung" ausgestellt.

Folgende Zahlungen wurden von der Beschwerdeführerin an die D-GmbH geleistet: 55.000 Euro (19.02.2007), 15.000 Euro (03.05.2007), 20.000 Euro (21.05.2007) und 31.000 Euro (27.06.2007).

Die belangte Behörde versagte der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Rechnung vom 28.12.2006 für das (Streit-)Jahr 2006 den Vorsteuerabzug im Betrag von 130.000 Euro sowie die Anerkennung des Betrages von 650.000 Euro als Aufwand jeweils zur Gänze.

Strittig ist, ob die belangte Behörde der Beschwerdeführerin für das (Streit-)Jahr 2006 den Vorsteuerabzug im Betrag von 130.000 Euro und die Anerkennung eines Aufwands im verrechneten Betrag von 650.000 Euro zu Unrecht zur Gänze versagt hat (so die Beschwerdeführerin).

Die belangte Behörde vertritt im Wesentlichen die Ansicht dass "das Produkt '[EL]' in keiner Weise mit dem im Know-How-Vertrag angeführten Vertragsgegenstand ident" ist (siehe Seite 8 der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung) und dass lediglich 121.000 Euro (2007) und 30.000 Euro (2008) an die D-GmbH geflossen sind (siehe Seite 5 der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung).

Die wesentlichen Bestimmungen des mit 02.12.2006 datierten und von JT (für die Beschwerdeführerin) und TM (für die D-GmbH) unterschriebenen "Know How Kaufvertrages" lauten:

*Know How Kaufvertrag*

*abgeschlossen zwischen*

*D-GmbH,*

*[Adresse]*

*nachstehend „Verkäufer“ genannt*

*und der*

*[Beschwerdeführerin],*

*[Adresse]*

*(nachstehend auch „Käuferin“ oder "Gesellschaft" genannt)*

*Präambel*

*Der Verkäufer hat umfangreiches Know How im Bereich von Wissensmanagement, Dokumentenmanagement und Volltextindizierung. Diese Grundlagen bilden die Voraussetzung für die Entwicklung neuer Produkte, welche von der Käuferin bis zur Marktreife fertig gestellt werden.*

*Das Know How des Verkäufers spielt bei Entwicklung der marktreifen Produkte eine wesentliche Rolle. Die beiden Parteien vereinbaren den Erwerb und die uneingeschränkte Nutzung des Know How des Verkäufers durch die Käuferin wie nachfolgend beschrieben. Grundlage für die Berechnung des Kaufpreises ist dabei die Einschätzung des durch den Kaufgegenstand erreichbaren Marktpotentials unter Berücksichtigung der Entwicklungskosten.*

*1 Vertragsgegenstand*

*Gegenstand dieses Vertrages sind die gesamten Kenntnisse (Know How) des Verkäufers im Bereich der in der Präambel angeführten Bereiche, bezogen auf das unter diesem Vertrag zu entwickelnde Produkt.*

*Dabei handelt es sich unter anderem um folgende Gebiete, welche in der Anlage 1 (Beschreibung Know How) näher beschrieben werden:*

- Wissensmanagement (Data Mining)*
- Dokumentenmanagement (Digitaler Multimedia Content)*
- Volltextindizierung (Datenverschlüsselung)*

*Eingeschränkt ist der Know How Erwerb auf die Umsetzung der daraus entstehenden Produkte und deren Platzierung am Markt.*

*Die Käuferin ist berechtigt und verpflichtet, das erworbene Know How auf eigene Rechnung und eigenes Risiko zu einem marktfähigen Produkt zu finalisieren. Das Herstellerrisiko trägt dabei zur*

[Seite 2 des Know How Kaufvertrages]

Gänze die Käuferin. Die Planung und die Gestaltung der weiteren wirtschaftlichen Prozesse liegen bei der Käuferin.

Die von der Käuferin zu tragenden Herstellungs- bzw. Fertigstellungskosten werden jedenfalls höher als die Anschaffungskosten für das zugekaufte Know How sein und auf Basis der den Vertragsparteien bekannten Businessplane rd.70% der gesamten Produktentwicklungskosten betragen. Das Risiko steigender Herstellungskosten ebenso wie das Absatzrisiko des fertigen Produktes trägt ausschließlich die Käuferin.

## 2 Zahlungsmodalitäten und Fälligkeiten

Der gegenständliche Kaufvertrag beinhaltet eine Ratenvereinbarung und eine Stundung des Kaufpreises bis spätestens 31. Dezember 2013. Grundlage des Kaufpreises sind die Erfolgserwartungen für das vertragsgegenständliche Produkt bis zu diesem Zeitpunkt (siehe Anlage 2: Prognoserechnung). Bis spätestens 31. Dezember 2013 muss der errechnete Gesamtkaufpreis an den Verkäufer geflossen sein.

Sollte aufgrund von Umständen, die vom Markt vorgegeben und nicht von dem Verkäufer verschuldet werden, eine Projektverzögerung eintreten, verlängert sich diese Frist für die vollständige Zahlung des Kaufpreises um maximal zwei weitere Jahre, d.h. bis 31. Dezember 2015. Darüber hinaus ist die Fälligkeit nicht verlängerbar.

Die Fälligkeit des Kaufpreises wird im Einzelnen wie folgt vereinbart:

Bis 30.6.2007 ist eine Anzahlung in der Höhe von 5% des Kaufpreises d.s. € 32.500,00 zu leisten

Bis 31.12.2007 weitere 5% d.s. € 32.500,00

bis 31.12.2008 weitere 10% d.s. € 65.000,00

bis 31.12.2009 weitere 10% d.s. € 65.000,00

bis 31.12.2010 weitere 20% d.s. € 130.000,00

bis 31.12.2011 weitere 20% d.s. € 130.000,00

bis 31.12.2012 die restlichen 30% d.s. € 195.000,00

€ 650.000,00

Die Bezahlung des Mehrwertsteuerbetrages d.s. € 130.000,-- erfolgt mittels Überrechnung vom Finanzamtkonto des Käufers auf das Finanzamtkonto des Verkäufers.

Hinsichtlich der Fertigstellungen siehe beiliegenden Aktenvermerk.

## 3 Kaufpreis

Der Kaufpreis für den in Punkt 1 dargestellten Kaufgegenstand wird unter Hinweis auf die diesem Vertrag beigefügten Anlagen, sowie auf alle den Vertragspartnern bekannten sonstigen Vertrags- und Geschäftsunterlagen einschließlich aller

*Korrespondenzunterlagen und Berechnungen mit Euro 650.000,-- zuzüglich 20% Ust ds. Euro 130.000,- somit insgesamt Euro 780.000,--*

*[Seite 3 des Know How Kaufvertrages]*

*(in Worten Euro sechshundertfünfzigtausend zuzüglich zwanzig Prozent Umsatzsteuer das sind Euro einhundertdreißigtausend somit insgesamt Euro siebenhundertachtzigtausend).*

*festgelegt.*

*Es wird festgehalten dass es sich bei dem vorgenannten Kaufpreis um einen Maximalkaufpreis handelt. Auch wenn sich aufgrund der Berechnung der Teilzahlungen (vgl. Anlage 3) höhere Gesamtzahlungen ergeben sollten, ist insgesamt nur der vereinbarte Kaufpreis zu bezahlen. Darüber hinaus sind keine Zahlungen zu leisten.*

**4 Eigentumsvorbehalt**

*[...]*

**5 Nachrangigkeit**

*[...]*

**6 Weiterentwicklungen**

*Die Weiterentwicklung des erworbenen Know Hows zum marktfähigen Produkt erfolgt in alleiniger Verantwortung und Zuständigkeit der Käuferin sowie auf deren ausschließliches Risiko. Die Käuferin wird bei Ermittlung der Kosten der Weiterentwicklung bzw. der Produktfertigstellung die Grundsätze des Fremdvergleichs bzw. der wirtschaftlichen Betrachtungsweise beachten.*

*[Seite 4 des Know How Kaufvertrages]*

*Der Verkäufer hat die Verpflichtung, nach bestem Wissen und Gewissen an der Produktfertigstellung durch permanente Information mitzuwirken. Weiters sind Käuferin und Verkäufer bemüht, alle notwendigen Maßnahmen zu setzen, um dem Produkt größtmögliche Markterfolge zu verschaffen.*

**7 Übergabe des Kaufgegenstandes**

*Das gesamte vertragsgegenständliche Know How wurde an die Käuferin übergeben. Die Käuferin bestätigt mit Vertragsunterfertigung die ordnungsgemäße und vollständige Übergabe.*

*[Anmerkung: Punkte 8 bis 14 nicht wiedergegeben]*

**6. Ergebnisse der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin im (Streit-)Jahr 2006**

Die Bilanz zum 31.12.2006 der Beschwerdeführerin weist ein Anlagevermögen im Wert von 2.583,33 Euro, ein Umlaufvermögen im Wert von 144.016,31 Euro (davon 131.447,29 Euro auf "Verrechnungskonto UST-Zahllast" und 11.000 Euro auf Konto "Debitorische

Kreditoren) sowie als "Kapital atypisch stiller Gesellschafter (bedeutende Einlagen)" den Betrag von 241.500 Euro aus.

Die Gewinn- und Verlustrechnung der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 23.11.2006 bis 31.12.2006 weist Aufwendungen für bezogene Leistungen im Betrag von -650.000 Euro, einen Jahresfehlbetrag von -678.827,54 Euro, als Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit den Betrag von -678.827,54 Euro und - nach Verrechnung mit Verlustanteilen atypisch stiller Gesellschafter im Betrag von 629.682,04 Euro - einen Jahresverlust im Betrag von -49.142,04 Euro aus.

## 7. Rolle der Beschwerdeführerin und ihrer Geschäftsführer im "EF"-Prozess

Die Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin war (neben der Geschäftstätigkeit von weiteren sechzehn Gesellschaften) Gegenstand des im Jahr 2012 vor dem Landesgericht Wiener Neustadt durchgeführten sog. EF-Prozesses, in dem die strafrechtliche Verantwortlichkeit von fünfzehn Angeklagten (ua. jene von JT als Vierzehntangeklagter und KE als Fünzehntangeklagter) für den "Verlust" von Anlegergeldern (Beteiligungen in Form von "atypisch stillen Gesellschaften") geprüft wurde. Dabei bestand gemäß der am 11.02.2011 erhobenen Anklage gegen JT der Verdacht, dass dieser als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin "Einfluss auf die Erzeugung und Zuweisung von Verlusten" genommen habe, in dem er "nicht werthaltige Know how-Verträge mit dem Zweitbeschuldigten und der [D-GmbH]" abgeschlossen habe und er auf diese Weise auch für den "ungerechtfertigten Entzug von Anlegerkapital" gesorgt habe (siehe Seite 127 des Anklageschriftsatzes). KE sei als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin für die "Verlustgestaltung und -zuweisung, somit für ungerechtfertigten Vermögensentzug, durch Abschluss nicht werthaltiger Know how-Verträge (...)" verantwortlich". Er habe "im Bezug auf die Täuschung und Schädigung der Investoren sowie die damit verbundene unrechtmäßige Bereicherung bedingt vorsätzlich" gehandelt (...)" (siehe Seite 127 des Anklageschriftsatzes). Erstangeklagter war Dkfm. Mag. HT (ehemaliger Geschäftsführer der EF-GmbH). Zweitangeklagter war TM. Drittangeklagter war OL (nach HT Geschäftsführer der EF-GmbH und Geschäftsführer der deutschen A-C-GmbH, die ehemalige Gesellschafterin der EF-GmbH).

Im Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 22.03.2013 wurde festgestellt, dass die abgeschlossenen Know-how-Verträge nahezu ausschließlich, mit Ausnahme der Beschwerdeführerin und einer weiteren Gesellschaft, zur "Darstellung der den Investoren vorgespiegelten Unternehmensergebnisse erstellt worden seien und keine werthaltigen Leistungen enthielten" (siehe Seite 156 der Urteilsausfertigung). Deshalb wurden ua. TM und OL schuldig gesprochen, teils im bewussten und gewollten Zusammenwirken als Mittäter mit dem (abgesondert verfolgten und bei Urteilsausfertigung bereits verstorbenen) HT mit dem Vorsatz, sich oder Dritte durch das Verhalten der Getäuschten unrechtmäßig zu bereichern, Anleger jeweils durch die unter Verwendung entsprechend vorbereiteten Informations- und Prospektmaterials unterstützte Falschinformation über wesentliche Kapital- und Ertragsdaten vorwiegend zu Täuschungszwecken errichteter Unternehmen, überdies durch die wahrheitswidrige Zusicherung der

Verwendung sämtlicher Investitionen für die Entwicklung auszufinanzierender innovativer, erfolgversprechender und marktfähiger Produkte sowie teilweise zusätzlicher Gewinnaussichten in Form von - mittels teilweise garantierter Verlustzuweisungen in den ersten Jahren zu lukrierenden - dauerhaften Steuervorteilen, sohin durch Täuschung über Tatsachen, zu Handlungen, nämlich zur Beteiligung an Gesellschaften als "atypisch stille Gesellschafter" und daran anknüpfenden überhöhten Provisionen, Gewährung von Darlehen und Überweisung beziehungsweise Ausfolgung von Geldbeträgen, die diese am Vermögen schädigten, verleitet zu haben (siehe Seite 10 der Urteilsausfertigung) und wurden wegen des Verbrechens des gewerbsmäßig schweren Betruges zu mehrjährigen Freiheitsstrafen verurteilt (siehe Seite 51 des Urteils). JT und KE wurden vom Vorwurf des gewerbsmäßig schweren Betruges freigesprochen (siehe Seite 72 iVm Seite 138 ff der Urteilsausfertigung). Dabei hob das Gericht besonders hervor, dass sich die Rolle und Funktion des HT in Bezug auf die Beschwerdeführerin auf die Erstellung des Beteiligungsmodells beschränkt und er nicht versucht habe, auf die Geschäftsführung Einfluss zu nehmen (siehe Seite 312 der Urteilsausfertigung) und dass es hier tatsächlich Entwicklungsleistungen gegeben habe, sodass von einer widmungsgemäßen Verwendung der Anlegergelder auszugehen sei (siehe Seite 316 der Urteilsausfertigung).

## B. Verfahrensablauf

### 1. Prüfungsverfahren

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 15.05.2009 nahm die belangte Behörde durch die Amtsbetriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 bis 2007 vor; dieser wurde in der Folge auf Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2008 erweitert.

Wie der Niederschrift vom 07.03.2011 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung (Seite 8 der Beilage) zu entnehmen ist, traf der Prüfer die hier strittige Feststellung, dass die Fremdleistungen der D-GmbH ertrags- und umsatzsteuerlich nicht anzuerkennen sind (Aufwandskürzung 2006: 650.000 Euro; Vorsteuerkürzung: 130.000 Euro). Zur Begründung wird in der Beilage zur Niederschrift ausgeführt:

*[Seite 3 der Beilage]*

### Tz. 2 Sachverhaltsdarstellung

#### 2.1 Geschäftsmodell:

*Die [Beschwerdeführerin] hatte nach Aussage der Geschäftsführung geplant, die Geschäftsmodelle "[EL]" bzw. "[HH]" zu verwirklichen. Dabei handelt es sich um die Idee, hotelspezifische Plattformen für Business-Hotels und die internationale Ferienhotelerie anzubieten.*

#### 2.2 Finanzierung:

*Um diese geplanten Geschäftsmodelle umzusetzen, insbesondere die EDV-technischen Voraussetzungen zu schaffen und den Vertrieb des Produktes zu finanzieren zu können, wurden nach der Gründung der "[Beschwerdeführerin]" über Hr. [TM] der Kontakt zur*

*EF-GmbH, [Adresse] (kurz [...]) hergestellt. Von der EF-GmbH wurde in weiterer Folge unter Einbeziehung der Steuerberatungskanzlei [Steuerberater] ein Beteiligungsmodell für atypisch stille Gesellschafter entwickelt um damit das Kapital für die Verwirklichung der Geschäftsidee zu beschaffen. Damit wurde die [Beschwerdeführerin] & atyp. stille Gesellschaft (kurz [Beschwerdeführerin] & atsG) gegründet.*

*Die Aufbringung des Kapitals erfolgte dann in vier Tranchen (2006/I, 2007/I, 2007/II, 2008/I), wobei insgesamt ein Kapital in der Höhe von € 986.500,00 von atypisch stillen Gesellschaftern aufzubringen geplant war.*

*[...]*

### *2.3 Technische Umsetzung:*

*Zur Umsetzung des Geschäftskonzeptes wurde mit der Fa. D-GmbH (kurz [...]) mit 02.12.2006 ein Know-How-Vertrag über 650.000,00 + 130.000,00 = 780.000,00 abgeschlossen. Auf Basis dieses Vertrages wurde die*

*[Seite 4 der Beilage]*

*im Internet über die URL-Adresse „www.[Adresse1].at“ aufrufbare Software durch die Fa. [D-GmbH] entwickelt.*

### *2.4 Vertrieb:*

*Bereits in der Entwicklungsphase der beiden Entertainment-Plattformen hat die Gesellschaft bei zahlreichen Hotels die Produkte präsentiert und mit diesen Kooperationspartnerschaften abgeschlossen. Die kommerzielle Verwertung des Produktes konnte allerdings - entgegen der Planungen - nicht mit dem gewünschten Erfolg umgesetzt werden. Bis zum heutigen Zeitpunkt konnte aus dieser Geschäftsidee noch keine Umsatz erzielt werden. Die Ursache liegt nach Aussage der Geschäftsführung vor allem darin, dass der Gesellschaft über das Beteiligungsmodell insgesamt nur € 970.000,00 zur Verfügung gestellt wurden. Aus diesen Mitteln wurde die Programmierungskosten, Konzeptionsgebühren, Beraterhonorare und die laufenden Kosten beglichen.*

*[Seite 5 der Beilage]*

*Tz. 3 Würdigung lt. BP:*

*[...]*

*Die finanziellen Mittel sind an folgende Personen/Gesellschaften abgeflossen:*

<i>Abfluss liquider Mittel an:</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>
<i>[D-GmbH]</i>	<i>€ 0,00</i>	<i>€ 121.000,00</i>	<i>€ 30.000,00</i>
<i>[EF-GmbH]</i>	<i>€ 0,00</i>	<i>€ 89.553,23</i>	<i>€ 74.034,91</i>
<i>KE</i>	<i>€ 0,00</i>	<i>€ 142.999,61</i>	<i>€ 18.500,00</i>

KE (Darlehen)	€ 0,00	€ 50.000,00	€ 6.000,00
JT	€ 5.000,00	€ 100.412,89	€ 84.177,40
MZ	€ 8.856,00	€ 29.916,68	€ 10.813,86
	€ 13.856,00	€ 433.882,41	€ 223.526,17

Summe der angeführten Abflüsse => 671.264,58

(siehe auch Geldflussrechnung)

### 3.3 Technische Umsetzung

Die Internet-Plattform "[HH]" ist im Netz überhaupt nicht aufrufbar bzw. seit Jahren mit dem Vermerk "under construction" versehen. Bis zum heutigen Zeitpunkt konnte keine Geschäftstätigkeit bzw. kein Umsatz aus beiden Geschäftsmodellen nachgewiesen werden, obwohl in Aussendungen nachfolgende Angaben gemacht wurden:

[...]

[Seite 8 der Beilage]

### 3.4 Aufwandspositionen

Im Zuge der Betriebsprüfung werden die gebuchten Aufwendungen und die damit verbundenen Vorsteuern nicht anerkannt. Das Produkt "[EL]" ist in keiner Weise mit dem im Know-How-Vertrag angeführten Vertragsgegenstand ident, weshalb die dort angeführten 650.000,00 und die damit zusammenhängenden Rückstellungen, Konzeptionsgebühren, Provisionen nicht als Aufwand anerkannt werden und die darauf entfallenden Vorsteuern nicht abzugsfähig sind. Die verbleibenden steuerlichen Verluste sind gem. § 2 (2a) EStG 1988 weder ausgleichsfähig noch gem. § 18 (6) und (7) EStG 1988 vortragsfähig.

#### 5800 Fremdleistungen

In den gebuchten Fremdleistungen sind die Eingangsrechnungen der Fa. [D-GmbH] (5800/2006-0001 und 5800/2007/0001) auf Grundlage des Know-How-Vertrages vom 02.12.2006 gebucht. Die Vorsteuern aus diesen Rechnungen wurden in der USt-Eklärung 2006 (130.000,00) bzw. in der UVA 10/2008 (200.000,00) geltend gemacht. [...]

### 2. Angefochtene Bescheide

Nach Abschluss der Außenprüfung nahm die belangte Behörde mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 01.12.2011 das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 wieder auf und setzte die Umsatzsteuer 2006 mit -1.447,29 Euro (Abgabennachforderung: 130.000 Euro) und die Körperschaftsteuer 2006 mit -0,86 Euro (Abgabengutschrift: 0,00 Euro) fest.

### 3. Berufung

Dagegen wendet sich die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter mit Berufungsschreiben vom 20.12.2011, begeht offenkundig die Aufhebung der

angefochtenen Wiederaufnahmebescheide bzw. beantragt die zumindest teilweise steuerliche Anerkennung der Vorsteuer ("68.000 Euro") und der Aufwendungen ("zumindest 340.000 Euro") im Zusammenhang mit den Leistungen der D-GmbH. Zur Begründung wird sowohl bezüglich der Verfahrenswiederaufnahme als auch in der Sache ausgeführt:

*In der Bescheidbegründung steht lediglich: "siehe Bericht zu 121030/09". Eine weitere Begründung ist den Bescheiden nicht zu entnehmen. Auf die Anfrage des bevollmächtigten steuerlichen Vertreters beim Prüfer [Name] (Finanzamt Salzburg-Land) wo der erwähnte Prüfbericht sei, wurde mitgeteilt, dass der BP-Bericht per Post am 02.12.2011 versendet worden ist. Dieser ist dann am 06. Dezember 2011 beim bevollmächtigten steuerlichen Vertreter eingegangen.*

*Im BP-Bericht wird lt. TZ 1 "Aufwandskürzung" einerseits vom "Nichtvorliegen einer Einkünfte relevanten Betätigung bei der Mitunternehmerschaft (atypisch stille Beteiligung) ausgegangen" und andererseits "mangels Leistungsaustausch die beantragte Vorsteuer nicht anerkannt".*

*Weitere Begründungen wurden nicht angeführt. Es werden lediglich Tabellen mit einzelnen Korrekturen sowie die Bescheide in "hard-copy" beigelegt. Die gegenständliche Berufung richtet sich gegen die vollkommene Nichtanerkennung der verbuchten Leistungen der [D-GmbH] über EUR 650.000,00 und den damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbetrag von EUR 130.000,00.*

*Bereits im Rahmen der Berufung gegen die Bescheide der Mitunternehmerschaft (StNr. [Nummer]) wurde ausgeführt, dass seitens der [D-GmbH] Leistungen erbracht worden sind. Dazu wird auf das beiliegende Gutachten vom 02.12.2011 des beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für Informationstechnik und Telekommunikation, Herrn [X] verwiesen. Dieses Gutachten bildet einen integrierenden Bestandteil der Berufung. Im Gutachten wird ausführlich erläutert, dass es sich um ein einsatzbereites Hotel-Entertainment- System mit umfangreicher Funktionalität handelt, das im Zeitraum 1.2.2007 bis 13.12.2010 im Echtbetrieb stand und nicht - wie von der BP behauptet - "um eine sehr bescheiden ausgefallene Website" handelt.*

*Der Feststellung der BP (bei der atypisch stillen Gesellschaft), basierend auf einer angeblichen Aussage von Herrn [TM], dass kein know-how-Transfer stattgefunden hat, kann demnach nicht ganz gefolgt werden, da sehr wohl Produkte vorhanden sind,*

- in welche das Wissen des Herrn [TM] bzw. der [D-GmbH] eingeflossen ist,*
- es sich dabei nicht um fingierte Aufwendungen handelt und*
- ein Leistungsaustausch stattgefunden hat.*

*Wie der Zusammenfassung des Gutachtens zu entnehmen ist, kann als unterste Wertgrenze für die Leistung ein Betrag zwischen EUR 230.000,00 und EUR 340.000,00 (wenn nicht höher) angenommen werden, wobei bei diesem Wert Marketing, Vertrieb und Organisation nicht berücksichtigt sind.*

*Es wird daher beantragt, die Aufwendungen für den know-how-Transfer bzw. für die Leistungen der [D-GmbH] mit mindestens EUR 340.000,00 anzuerkennen und für diesen Betrag bzw. den stattgefundenen Leistungsaustausch die Vorsteuer iHv EUR 68.000,00 zu gewähren.*

*Ergänzend wird dazu ausgeführt, dass der von der [D-GmbH] in Rechnung gestellte Betrag an Umsatzsteuer in Höhe von EUR 130.000,00 am 12.08.2008 mittels Überrechnung auf das Steuerkonto der [D-GmbH] beglichen worden ist. In eventuu wird daher die Gutschrift des gesamten Betrages an Vorsteuer beantragt.*

#### 4. Berufungsvorlage

Die belangte Behörde legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im März 2012 zur Entscheidung vor.

C. Anträge der Beschwerdeführerin zum Beschwerdeverfahren

Die Beschwerdeführerin hat die mündliche Verhandlung beantragt.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:***

Vorweg ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin bereits im Berufungsschreiben indirekt die Unrichtigkeit der Rechnung (und damit auch des "Know How Kaufvertrages") eingestanden hat, indem sie ausführt, dass nach der Zusammenfassung des Gutachtens (Anmerkung: des X) als unterste Wertgrenze für die Leistung ein Betrag zwischen 230.000,00 EUR und 340.000 EUR (wenn nicht höher) angenommen werden könne, wobei bei diesem Wert Marketing, Vertrieb und Organisation nicht berücksichtigt seien, und es daher beantragt werde, die Aufwendungen für den know-how-Transfer bzw. für die Leistungen der D-GmbH mit mindestens 340.000 EUR anzuerkennen und für diesen Betrag bzw. den stattgefundenen Leistungsaustausch die Vorsteuer iHv 68.000 EUR zu gewähren.

Zum Vorsteuerabzug:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung müssen diese Rechnungen ua. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten (Z 3). Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt (Z 4).

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 gilt als Rechnung im Sinne des Abs. 1 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig,

wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Die im § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die Rechnungsangaben müssen, sollen sie diesem Ziel gerecht werden, eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ermöglichen (VwGH 02.09.2009, 2008/15/0065).

Eine Rechnung nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 hat u.a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3) zu enthalten. Diese Angaben können gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird (VwGH 24.02.2011, 2007/15/0004).

Nach § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 ist in der Rechnung die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzugeben. Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Umfang erkennen lassen (VwGH 28.10.2009, 2005/15/0006).

Gemäß Art. 22 Abs. 3 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie legen die Mitgliedsstaaten die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann, dabei dient die Rechnung dazu, der Steuerverwaltung die Überprüfung der Richtigkeit der Erhebung der Mehrwertsteuer zu ermöglichen (Hinweis Urteil des EuGH vom 5. Dezember 1996, C-85/95, Reisdorf, Slg. 1996 I-6257, Rn 24). Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Mehrwertsteuer erfordert es, dass ein objektiver Rechnungsleser durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Lieferung war (VwGH 18.09.2003, 2000/15/0126).

Als handelsübliche Bezeichnung kann jede im allgemeinen Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden (VwGH 23.02.2005, 2001/14/0002).

Die Voraussetzung für den Vorsteueranspruch, nämlich die Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware, ist dann nicht erfüllt, wenn die in der Rechnung gewählte Bezeichnung des Liefergegenstandes eine solche Vorstellung vom Liefergegenstand hervorruft, die mit dem tatsächlich gelieferten Gegenstand nicht in Einklang zu bringen ist. Es kommt entscheidend darauf an, von welcher Art die tatsächlich gelieferten Gegenstände sind (VwGH 09.09.2004, 99/15/0250).

Handelte es sich um eine auf Dauer angelegte sonstige Leistung, so ist mit der bloßen Bezeichnung "Werktutzungsrechte" Art und Umfang der Leistung nicht ausreichend bezeichnet, sodass derartige Rechnungen den Bestimmungen der Z 3 des § 11 Abs 1 UStG 1994 nicht entsprechen (VwGH 12.09.2001, 99/13/0069).

Gemeinschaftsrechtliche Grundlage der §§ 12 Abs. 1 Z 1 und 11 Abs. 1 UStG 1994 waren im Streitjahr 2006 Art. 17, 18 und 22 der Richtlinie 77/388/EWG. Dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) die Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers und des Abnehmers der Leistung sowie Art und Umfang der sonstigen Leistung angegeben sein müssen, steht in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (vgl. VwGH 24.02.2011, 2007/15/0004).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist der Beschwerdeführerin der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Rechnung der D-GmbH schon deshalb zu versagen, weil diese Rechnung (im Zusammenspiel mit dem "Know How Kaufvertrag") nicht jenen Anforderungen entspricht, die das Gesetz an die Angabe der Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder der Art und des Umfangs der sonstigen Leistung (Z 3) stellt.

Vor dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens, nämlich dass die tatsächliche Leistung der D-GmbH (bzw. des Programmierers TM) einerseits in der Erstellung einer im Internet abrufbaren Webseite, bestehend aus strukturiertem Text, in dem Bilder und Multimediainhalte in Form von Video-Mail, Erotik-Clips und einfachen Spielen eingebunden waren und die mit PIN-Code von Prepaid-Card zugänglich gemacht wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Bezeichnung des Vertragsgegenstandes mit "Wissensmanagement (Data Mining), Dokumentenmanagement (Digitaler Multimedia Content) und Volltextindizierung (Datenverschlüsselung)" eine solche Vorstellung vom Leistungsgegenstand hervorruft, die mit dem tatsächlichen Leistungsgegenstand in Einklang zu bringen ist. So ist "Wissensmanagement" ein zusammenfassender Begriff für alle strategischen bzw. operativen Tätigkeiten und Managementaufgaben, die auf den bestmöglichen Umgang mit Wissen abzielen. Unter "Data Mining" versteht man die systematische Anwendung statistischer Methoden auf einen Datenbestand mit dem Ziel, neue Muster zu erkennen, unter "Dokumentenmanagement" die datenbankgestützte Verwaltung elektronischer Dokumente, unter "Volltextindexierung" die (automatische) Erfassung sämtlicher Wörter eines Textes im Index und unter "Datenverschlüsselung" die Umwandlung einer Information von einem lesbaren Zustand (Klartext) in scheinbaren Unsinn (Geheimtext). Auch die bloße Anführung des unkonkreten Wörtergebildes "Digitaler Multimedia Content", darunter versteht man Inhalte und Werke, die aus mehreren digitalen Medien bestehen (Text, Fotografie, Grafik, Animation, Audio und Video), vermag die eben erwähnte Vorstellung vom tatsächlichen Leistungsgegenstand ebensowenig hervorzurufen wie Punkt 7 des "Know How Kaufvertrages" ("Übergabe des Kaufgegenstandes"), wo festgehalten ist, dass "das gesamte vertragsgegenständliche Know How (...) an die Käuferin übergeben (wurde)." Letzteres würde im Übrigen bedeuten, dass die gesamte Leistung (die Erstellung der Webseite) bereits zuvor (ohne Vertrag) erfolgt ist, um zum Zeitpunkt der Vertragsunterfertigung übergeben werden zu können. Die tatsächlich erbrachte Leistung ist weder aus der Rechnung noch aus dem "Know How Kaufvertrag" zu erkennen. Daher ist festzustellen, dass ein objektiver Rechnungsleser durch bloßen

Einblick in die Rechnung und den "Know How Kaufvertrag" nicht erkennen kann, was tatsächlich Leistungsgegenstand gewesen ist. Nicht unerwähnt bleiben soll an dieser Stelle, dass JT im Zuge der Erörterung der Sach- und Rechtslage am 29.07.2014 nicht in der Lage war, die "vertragsgegenständlichen" Begriffe und deren Bezug zur tatsächlichen Leistung zu erklären (siehe Seite 3 der Niederschrift). Es war daher schon aus dem Grund der formalen Mangelhaftigkeit der Rechnung der Vorsteuerabzug zu versagen.

Jenseits der formalen Anforderungen an eine Rechnung für den Vorsteuerabzug vertritt das Bundesfinanzgericht - im Gegensatz zum Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 22.03.2013, wonach die D-GmbH bzw. TM die Programmierarbeiten für die Entwicklung der Online-Plattformen "EL" und "HH" auf Grundlage des Know-how Vertrages geleistet habe (Seite 218 der Urteilsausfertigung) - die in freier Beweiswürdigung gewonnene Überzeugung, dass der "Know How Kaufvertrag" nicht die vertragliche Grundlage für die Leistungen der D-GmbH (bzw. des TM) im Zusammenhang mit der Erstellung dieser Webseiten war. Vielmehr wurden der Vertrag und die Rechnung - wie die belangte Behörde im Zuge der Erörterung Sach- und Rechtslage am 02.07.2014 vorgebracht hat - einzig zu dem Zweck der Erzeugung von "künstlichem" Aufwand erstellt, um den Geldgebern im Beteiligungsmodell ("Atypisch stille Beteiligte" - "Beteiligungstranche 2006/I") ausreichend Verluste, und zwar bereits rückwirkend für das Streitjahr 2006, zu verschaffen. Dies ist neben dem bereits oben erwähnten Umstand, dass ein objektiver Rechnungsleser durch bloßen Einblick in die Rechnung und den "Know How Kaufvertrag" nicht erkennen kann, was tatsächlich Leistungsgegenstand gewesen ist, dem Umstand, dass gleichlautende Know how-Verträge auch in anderen von der EF-GmbH betreuten Gesellschaften zu dem Zweck der Erzeugung von "künstlichem" Aufwand erstellt wurden, dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin die strittige Vorsteuer erst mit der Umsatzsteuerjahreserklärung und nicht schon im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2006 geltend gemacht hat (was für eine nachträgliche Anfertigung der Rechnung und des "Know How Kaufvertrages" spricht), dem Umstand, dass TM seine für die Beschwerdeführerin erbrachten Programmierleistungen selbst mit lediglich "ca. 100.00 Euro" geschätzt hat (siehe die Niederschrift mit ihm vom 21.10.2009) und dem Umstand, dass für die Bezahlung des "Kaufpreises" für einen übergebenen "Kaufgegenstand" eine Stundung und Ratenzahlung bis Ende 2013 (allenfalls sogar bis Ende 2015) "vereinbart" wurde (was aus der Sicht eines fremden Leistungserbringens wohl nicht fremdüblich wäre), vor allem dadurch mehr als deutlich belegt, dass HT den in der Rechnung ausgewiesenen "Aufwand" - wie aus seinen (im Zuge einer Beschlagnahme bekannt gewordenen) handschriftlichen Aufzeichnungen hervorgeht - für die "Bilanz 2006" ausgehend von einem "Verkauf 2006" im Betrag von "247.990" Euro eine (Ziel-)Verlustzuweisung ("VZ 2006") von "260%" im Betrag von "644.774" Euro, somit gerundet "650.000" Euro, zum Zweck der ausreichenden Verlustzuweisung rein rechnerisch ermittelt hat. Diese (Ziel-)Verlustzuweisung von 260% ergibt sich auch aus der Broschüre "Anlegerinformation - Rendite, Modell 2006, 1. November 2006 - 31. Juli 2007, für die Beteiligung als atypisch stiller Gesellschafter an der [Beschwerdeführerin]", worin in der Berechnung "Ermittlung Gewinn aus Abschichtung" bei "Einzahlung stille Einlage" von

10.000 Euro eine "Verlustzuweisung 2006" im Betrag von 26.000 Euro (somit 260% der Einlage) ausgewiesen ist (Seite 11 der Broschüre).

Das Bundesfinanzgericht geht im Hinblick auf die von der Beschwerdeführerin an die DVM Consulting geleisteten Zahlungen, die weder dem Zahlungszeitpunkten noch den Zahlungsbeträgen nach den im "Know How Kaufvertrag" getroffenen Vereinbarungen entsprechen, in freier Beweiswürdigung davon aus, dass zwischen der Beschwerdeführerin und der D-GmbH (bzw. TM) unabhängig vom "Know How Kaufvertrages" eigene Vereinbarungen über die Leistungen und Bezahlung im Zusammenhang mit der Erstellung dieser Webseiten getroffen wurden.

Da somit weder die mit 28.12.2006 datierte Rechnung noch der mit 02.12.2006 datierte "Know How Kaufvertrag" erkennbar in einem Zusammenhang mit den an die Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen der D-GmbH (bzw. des TM) steht, wurde der Beschwerdeführerin der Vorsteuerabzug von der belangten Behörde aus diesem Grund zu Recht versagt.

Die Beschwerde gegen den den Vorsteuerabzug aus der Rechnung der D-GmbH versagenden Umsatzsteuerbescheid ist daher unbegründet.

Nur der Vollständigkeit halber wird bezüglich des vom steuerlichen Vertreter im Berufungsschriftsatz angekündigten "in eventu"-Antrags auf "Gutschrift des gesamten Betrages" der Überrechnung hingewiesen, dass es an der Beschwerdeführerin gelegen ist, den der D-GmbH mittels Überrechnung ins Vermögen zugewendeten Betrag von dieser selbst zurückzufordern.

Zum Betriebsausgabenabzug:

Gemäß der auch für die Körperschaftsteuer geltenden Betriebsausgabendefinition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind Aufwendungen und Erträge der Periode zuzurechnen, zu der sie wirtschaftlich gehören (VwGH 28.10.2009, 2005/15/0105).

Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen, daß diese tatsächlich im jeweiligen Veranlagungszeitraum angefallen sind.

Ein schwebendes Kaufgeschäft führt als solches zu keinem Ausweis in der Bilanz (VwGH 28.10.2009, 2005/15/0014).

Bei der Beauftragung eines Dritten mit der Erstellung einer Webseite, wenn auch nach inhaltlichen und grafischen Vorgaben des Auftraggebers, handelt es sich um den Kauf einer Werkes, also um ein Kaufgeschäft ("tatsächlich gelieferte Software" bzw. "... Z die Anleitung gegeben, die notwendige Software zu entwickeln": siehe die Seiten 4 und 5 der Niederschrift mit JT vom 24.11.2009).

Es ist grundsätzlich Sache des Steuerpflichtigen nachzuweisen, ob und in welcher Höhe (im Jahresabschluss zu berücksichtigende) Aufwendungen tatsächlich im jeweiligen Veranlagungszeitraum angefallen sind.

Vor diesem sachverhaltsmäßigen und rechtlichen Hintergrund ist im Beschwerdefall die Frage zu lösen, ob und allenfalls in welcher Höhe bereits im (Streit-)Jahr 2006 ein Aufwand für die Erstellung der Webseite "EL" bilanziell zu berücksichtigen war (also nach steuerlichem Verständnis kein schwebendes Kaufgeschäft vorlag) und bejahendenfalls wie hoch dieser Aufwand tatsächlich war. Die dieser Beurteilung zugrunde liegenden sachverhaltsmäßigen Umstände unterliegen der freien Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes.

Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde auf die diesbezügliche Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes vom 29.07.2014, die tatsächliche Höhe des auf das (Streit-)Jahr 2006 entfallenden Aufwandes für die Erstellung der Webseite "EL" zu beweisen, die Aufwandskonten für das Jahr 2006 samt einer "Aufstellung mit Erläuterungen" vorgelegt. Weiters wurde vom rechtsanwaltlichen Vertreter der Beschwerdeführerin mit Faxschreiben vom 28.08.2014 MZ und TM als Zeugen zum Beweis "für die Werthaltigkeit der IT-Tätigkeit" namhaft gemacht.

Weder mit der Vorlage der Aufwandskonten für das Jahr 2006 noch mit der "Aufstellung mit Erläuterungen" werden von Seiten der Beschwerdeführerin Umstände dargetan, die erkennen lassen, dass bereits im (Streit-)Jahr 2006 ein Aufwand für die Erstellung der Webseite "EL" bilanziell zu berücksichtigen war, weil die buchhalterische Behandlung lediglich ein auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfendes Abbild buchhalterisch relevanter Sachverhalte darstellt.

Von der Einvernahme des MZ und TM war gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, weil - wohl im Gegensatz zum Strafverfahren - für die hier zu lösende Frage, ob und allenfalls in welcher Höhe bereits im (Streit-)Jahr 2006 ein Aufwand für die Erstellung der Webseite "EL" bilanziell zu berücksichtigen war, die "Werthaltigkeit der IT-Tätigkeit" unerheblich ist.

Dass das Kaufgeschäft von keiner der beiden Vertragsparteien bereits im (Streit-)Jahr 2006 erfüllt wurde (und somit ein schwebendes Kaufgeschäft vorlag), wurde durch die übereinstimmenden Aussagen der beiden Geschäftsführer JT und KE in der mündlichen Verhandlung offenkundig. Diese gaben auf die dort gestellte Frage des Richters, wann die fertige "Homepage" übergeben worden sei, an, dass "bereits Ende Jänner/Anfang Februar 2007" das Produkt ausführlich habe getestet werden können (Seite 3 der Niederschrift). Nach der Aktenlage erfolgte die erste Zahlung an die D-GmbH dann im Februar 2007 (55.000 Euro laut Zahlungsbeleg vom 19.02.2007). In der Erörterung am 29.07.2014 gaben JT und KE an, dass die "EL" im April 2007 soweit fertiggestellt gewesen sei, dass sie habe erstmals online gehen können (Seite 2 der Niederschrift). Die nächste Zahlung an die D-GmbH erfolgte nach der Aktenlage dann Anfang Mai 2007 (15.000 Euro laut Zahlungsbeleg vom 03.05.2007). Somit ist offenkundig geworden,

dass der Fertigstellungszeitpunkt des Werkes (und damit der Erfüllungszeitpunkt für das Kaufgeschäft) - unbesehen des Vorbringens, dass man schon zuvor die Möglichkeit gehabt habe, bei der Entstehung "mitzusehen" - nach Ablauf des (Streit-)Jahres 2006 war.

Nur der Vollständigkeit halber soll Erwähnung finden, dass dieser offenkundig gewordene Umstand auch durch das von Seiten der Beschwerdeführerin selbst vorgelegte Gutachten des X belegt wird, wonach ihm ein "einsatzbereites Hotel-Entertainment-System" vorliege, das "im Zeitraum 01.02.2007 bis (...) im Echtbetrieb" gestanden sei (Seite 37). Auf dem Linux-Server hätten "eine große Anzahl Logdateien zurückgehend bis zum 1.2.2007 (...) festgestellt werden" können (Seite 35).

Im Übrigen wird auch auf die oben getätigten Ausführungen zum Vorsteuerabzug verwiesen, wo ua. ausgeführt wurde, dass es auf Seiten der Beschwerdeführerin vor allem darum ging, den Geldgebern im Beteiligungsmodell ("Atypisch stille Beteiligte" - "Beteiligungstranche 2006/I") ausreichend (Aufwands-)Verluste bereits rückwirkend für das Streitjahr 2006 zu verschaffen.

Abschließend sei noch erwähnt, dass - hätte das Verfahren ergeben, dass das Kaufgeschäft bereits im (Streit-)Jahr 2006 erfüllt worden wäre - bei der Körperschaftsteuer 2006 der Aufwand für die Erstellung der Webseite "EL" lediglich in Form einer Abschreibung der Anschaffungskosten dieses Werkes (= auf die Erstellung des Werkes entfallenden Aufwendungen auf Basis der tatsächlich an die D-GmbH geleisteten Zahlungen) über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer hätte steuerlich Berücksichtigung finden können; aufgrund der Verfahrensergebnisse wären diese Anschaffungskosten jedoch im Jahr 2007 zu aktivieren und beginnend mit diesem Jahr abzuschreiben gewesen. Ab Erfüllung des Kaufgeschäfts im Jahr 2007 wären allfällige (aufgrund von Zahlungen an die D-GmbH tatsächlich angefallene) Aufwendungen für die nachfolgende technische Betreuung der Webseite bei der Körperschaftsteuer jenes Jahres, dem sie zuzurechnen waren, sofort abzugsfähig gewesen. Für den auf den Anschaffungskosten basierenden (Rest-)Buchwert des Werkes wäre eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung in jenem Veranlagungsjahr, in dem die Gründe für diese Abnutzung erstmals erkennbar geworden sind (nach der Aktenlage vermutlich im Jahr 2010), in Frage gekommen.

Die Beschwerde gegen die gänzliche Versagung der Berücksichtigung des in der Rechnung der D-GmbH ausgewiesenen Aufwands bei der Körperschaftsteuer 2006 ist daher ebenso unbegründet.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens:

Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren verweist die belangte Behörde in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden auch auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung. Damit bringt die belangte Behörde zum Ausdruck, dass sie sämtliche sachverhaltsmäßigen Umstände, die in der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung angeführt sind, als neu hervorgekommene Tatsachen der Wiederaufnahme der Verfahren zugrunde

gelegt hat (vgl. VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005, mwN). In der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung (die dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin im Zuge der Schlussbesprechung ausgehändigt wurde) führt die belangte Behörde aus, dass "das Produkt "EL" (...) in keiner Weise mit dem im Know-How-Vertrag angeführten Vertragsgegenstand ident (ist), weshalb die dort angeführten 650.000,00 (...) nicht als Aufwand anerkannt werden und die darauf entfallenden Vorsteuern nicht abzugfähig sind" (siehe Seite 8 der Beilage zur Niederschrift). Auch stellt sie dar, dass lediglich 121.000 Euro (2007) und 30.000 Euro (2008) an die D-GmbH geflossen sind (siehe Seite 5 der Beilage zur Niederschrift). Damit hat die belangte Behörde ausreichend jene Umstände dargestellt, die als Tatsachen neu hervorgekommen sind, deren Kenntnis in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens (insbesonders die handschriftlichen Aufzeichnungen des HT und der Broschüre "Anlegerinformation - Rendite, Modell 2006, 1. November 2006 - 31. Juli 2007, für die Beteiligung als atypisch stiller Gesellschafter an der [Beschwerdeführerin]") einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Bei dieser Sachlage war die Wiederaufnahme des Verfahrens zweckmäßig und billig. Die Beschwerde gegen die die Verfahrenswiederaufnahme verfügenden Bescheide war somit ebenso unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall nicht vorliegen und lediglich der freien Beweiswürdigung unterliegende Sachverhalte zu beurteilen waren, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.