

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch Mag. Stefan Koss, Wassergasse 36/13, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 30.12.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 28.11.2016, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010 bis 2014

1. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide 2010 bis 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

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

2. beschlossen:

Der Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2014 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit. d BAO i. V. m. § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Hinweis:

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

1. Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide für die Jahre 2010 bis 2013

Die Bf ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Dr. RT und Dr. SM schlossen sich zum Betrieb einer Gesellschaft für Projektentwicklung und Consulting für Gewerbeimmobilien im In- und Ausland zusammen.

Im Zuge einer die Streitjahre 2010 bis 2013 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung sowie einer Nachschau betreffend 1/2014 bis 9/2016 wurden folgende nunmehr allein streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

Tz 3 b Projekt A d.o.o.o. und Projekt B d.o.o.o. (im Folgenden kurz: C)

Als Nachweis für den Abzug von Projektkosten in Höhe von 24.000,00 Euro (2010) und 15.000,00 Euro (2011) sei eine Vereinbarung vom 01.04.2010 vorgelegt worden, die zwischen der Fa. A d.o.o.o. und der Fa. B d.o.o.o., beide vertreten durch den Geschäftsführer GF, und der Bf abgeschlossen worden sei. C entwickle laut dieser Vereinbarung im Raum M das Projekt "Projekt" mit Sport- und Stallanlagen, Villen, Reihenhäusern, etc.

Die durch die Hypo Alpe Adria Bank zugesagte Weiterfinanzierung des Projektes sei gestoppt worden. Die Bf habe sich wegen der Attraktivität des Projektes, des hohen Schätzwertes der Liegenschaften und der prognostizierten Ertrags- und Gewinnsituation bereit erklärt, die weiteren Entwicklungskosten finanziell bis maximal 40.000,00 Euro zu unterstützen. Laut Vertrag könne dieser Betrag 2010 und 2011 in Teilbeträgen zur Deckung des Liquiditätsbedarfes gegen Übernahmebestätigung abgerufen werden. Die Barbelege seien in Kopie vorgelegt worden.

In Pkt V der Vereinbarung sei ausdrücklich angeführt, dass diese Vereinbarung von den Vertragsparteien selbst erstellt worden sei, weshalb keine Kosten angefallen seien.

Unter Pkt I der Vereinbarung werde ausgeführt, C habe Projektliegenschaften im Raum M umgeeignet und darauf das Projekt "Projekt" entwickelt. Es sei keine Rückzahlungsverpflichtung vereinbart worden. Die Projektentwicklungskosten seien bar an GF gegen formlose Übernahmebestätigungen übergeben worden. Dieser habe für jedes Unternehmen angeblich zur klaren Unterscheidbarkeit mit unterschiedlichem Schriftzug gefertigt.

Die tatsächliche Geldübergabe bzw. der Zahlungsfluss habe nicht nachgewiesen werden können. Vielmehr sei zum Zeitpunkt der Erstellung der Jahresabschlüsse dem

Steuerberater auf Grund der vorgelegten Belege nicht klar gewesen, dass die Gelder tatsächlich geflossen seien, da diesbezüglich Verbindlichkeiten eingestellt worden seien.

Diese Vorgangsweise widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie den Usancen des Wirtschaftslebens und sei mangels Vorlage geeigneter Unterlagen nicht glaubwürdig. Mangels eines belegmäßigen Nachweises seien die Projektentwicklungskosten daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Tz 4 Projekt "Projekt2"

Zum Nachweis der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe sei eine Kooperationsvereinbarung vom 30.12.2012, abgeschlossen zwischen der Fa. R Ldt in Kooperation mit der Fa. S Ldt (S), vertreten durch die Fa. T Ldt" und der Bf, vorgelegt worden. Gegenstand der Vereinbarung sei die Erschließung des chinesischen Marktes für die Produkte Produkt1 und Produkt2.

Laut dieser Vereinbarung übernehme die Bf Marketingkosten bis maximal 100.000,00 Euro; das S würde für die entsprechenden Maßnahmen Kostenvoranschläge vorlegen und die Bf in weiterer Folge Geldmittel freigeben. Es seien Rechnungen vom 30.01.2012 über 45.000,00 Euro und vom 31.01.2013 über 40.000,00 Euro (zahlbar in Teilbeträgen) übermittelt worden.

Zusammenfassend wurde festgestellt, die Bf treffe bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sie hätte schon bei Geschäftsabschluss für Regelungen und Vereinbarungen Sorge tragen müssen, die es ihr ermöglicht hätten, die Umstände der behaupteten Marketingzahlungen zu beweisen. Es wäre erforderlich gewesen, genaue Aufzeichnungen über die jeweils erbrachten Leistungen und die bezahlten Beträge zu führen. Die Beträge seien ohne Nachweis der erbrachten Leistungen bar übergeben worden. Unterlagen laut Vereinbarung (Kostenvoranschläge, Schriftverkehr, etc.) hätten nicht vorgelegt werden können. Die der Prüferin zur Verfügung gestellten Unterlagen würden den tatsächlichen Zahlungsfluss nicht beweisen. Die Bf sei gemäß § 162 BAO aufgefordert worden, die Personen zu nennen, an die die Beträge bar übergeben worden seien. Dieser Aufforderung sei die Bf nicht nachgekommen.

Auf Grund dieser Feststellungen seien folgende Projekt- und Marketingkosten nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen:

	2010	2011	2012	2013
Projekt "C"	24.000,00	15.000,00		
Projekt "Projekt2"			45.000,00	40.000,00

Das Finanzamt erließ den Feststellung der Betriebsprüfung folgende Bescheide und stellte den Gewinn aus Gewerbebetrieb der Jahre 2010 bis 2013 einheitlich und gesondert mit 0,00 Euro fest.

Auch für das Jahr 2014 erließ das Finanzamt einen Feststellungsbescheid, in welchem der Gewinn aus Gewerbebetrieb mit 0,00 Euro festgestellt wurde.

Mit fristgerecht gegen die Feststellungsbescheide der Jahre 2010 bis 2014 erhobener Beschwerde wurde die Nichtanerkennung der Projektkosten bekämpft und ausgeführt:
ad Projekt A d.o.o. und Projekt B d.o.o.

Die A d.o.o. habe im Jahr 2009 zwanzig Hektar landwirtschaftliche Nutzfläche zur Errichtung von C-Feldern angekauft und habe ab diesem Zeitpunkt als Projektfirma fungiert. Die Firma B d.o.o. habe ebenfalls ein Grundstück angekauft und sei für die bautechnische Projektabwicklung vorgesehen gewesen.

Die für die Errichtung der geplanten Gebäude erforderlichen Baugrundstücke habe die Firma Firma d.o.o. angekauft, finanziert durch Eigenmittel der Unternehmerfamilie U und durch von der Hypo-Alpe-Adria-Bank zur Verfügung gestelltes Fremdkapital. Mittlerweile seien die Baugrundstücke versteigert worden, die Versteigerungsdokumente seien dem Finanzamt gemailt worden.

Bezüglich der unterschiedlichen firmenmäßigen Fertigung sei dem Finanzamt eine entsprechende Stellungnahme von Herrn GF übermittelt worden. Eine firmenmäßige Zeichnung könne beispielsweise von der privaten Unterschrift abweichen, weshalb dem Firmenbuch auch entsprechende Musterzeichnungen vorgelegt werden müssten.

Die Herrn GF zur Verfügung gestellten Barmittel seien im Rahmen der Projektfirmen für Rechtsanwaltskosten, Architektenhonorar, Marketingaufwendungen, Reisekosten im Zusammenhang mit Investorengesprächen sowie für sonstige Spesen und Gebühren verwendet worden.

Die irrtümlich falsche Verbuchung der vorgelegten Barzahlungsbelege durch den Buchhalter sei offenbar auf dessen mangelnde Englischkenntnisse zurückzuführen. Schon vom Hausverstand her hätte er erkennen müssen, dass dem Liquiditätsbedarf der Projektfirmen wohl nicht mit dem Eingehen von Verbindlichkeiten hätte entsprochen werden können.

ad Projekt Projekt2

Herr Dr. L habe über einen untadeligen Ruf als Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder verfügt und habe Gesellschafter¹ jahrelang mit seiner Kanzlei vertreten. Er habe die Bf immer wieder in ausgedehnten Telefonaten sowie per Email und SMS von Projekterfolgen berichtet. Dass Dr. L vollkommen unerwartet wirtschaftlichen Schiffbruch erleiden und schließlich in die Privatinsolvenz geraten würde, sei nicht absehbar gewesen.

Es werde daher ersucht, die Marketingkosten für diese Projekte anzuerkennen.

Mit Beschwerdeverentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

ad Projekt M (Projekt A d.o.o u. Projekt B d.o.o.)

Laut Vereinbarung vom 01.04.2010 zwischen den Firmen A d.o.o sowie B d.o.o. und der Bf habe sich diese bereiterklärt, gegenständliche Projektentwicklung bis zu einem Ausmaß von maximal EUR 40.000,00 zu unterstützen.

Bei diesen Beträgen habe es sich laut angesprochener Vereinbarung um verlorene Zuschüsse ohne Rückzahlungsverpflichtung gehandelt.

Zu den im Rahmen der Vereinbarung als Gegenleistung in Aussicht gestellten Provisionen bzw. Ertragsanteilen werde im Rahmen der Stellungnahme der Betriebsprüfung ausgeführt, dass laut Angaben des Gesellschafters Gesellschafter1 bis dato keine Einnahmen geflossen seien.

Zur Abzugsfähigkeit der laut vorliegenden Barbelegen in den Jahren 2010 und 2011 geltend gemachten Projektentwicklungskosten in Höhe von EUR 40.000,00 werde angemerkt, dass lediglich Barbelege vorlägen und trotz mehrmaliger Aufforderung ein tatsächlicher Zahlungsfluss bzw. eine tatsächliche Geldübergabe nicht habe nachgewiesen werden können.

Neben der Tatsache, dass die Vereinbarung vom 01.04.2010 ohne rechtlichen Beistand abgeschlossen worden sei, werde auch der Umstand ins Treffen geführt, dass gegenständliche Barbelege als Verbindlichkeit in die Bilanz eingebucht worden seien.

Nach Ansicht der Außenprüfung widerspreche die von der Bf gewählte und dargestellte Vorgangsweise den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie den Usancen des Wirtschaftslebens ganz eminent, da im vorliegenden Fall ein Auslandssachverhalt vorliege, bei dem erhöhte Offenlegungspflicht bestehe und die Abgabepflichtige insbesondere eine Beweismittelbeschaffungs- sowie vorsorgepflicht treffe.

Diesen Pflichten sei die Bf auch im Zuge des gegenständlichen Rechtsmittelverfahrens nicht nachgekommen, sodass laut Ansicht der Außenprüfung die geltend gemachten Aufwendungen keine Betriebsausgaben darstellen würden.

ad Projekt "Projekt2 "

Zum Nachweis der Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Projektkosten als Betriebsausgaben sei eine Kooperationsvereinbarung vom 30.12.2012 zwischen der Firma R Ltd. in Kooperation mit der Firma S Ltd., vertreten durch die T Ltd. und der Bf vorgelegt worden, deren Gegenstand die Erschließung des chinesischen Marktes mit den Produkten "Produkt1 u. Produkt2" gewesen sei.

Laut dieser Vereinbarung habe die Bf zugesagt, Marketingkosten bis maximal EUR 100.000,00 zu übernehmen. Die S würde Kostenvoranschläge für die entsprechenden Maßnahmen vorlegen, die Bf danach anlassbezogen entscheiden und anschließend die Geldmittel freigeben.

Da - wie in der Beschwerde angeführt - Herrn Dr. L vertraut worden sei, könnten keine Dokumentationen über die jeweils erbrachten Leistungen vorgelegt werden. Die Beträge seien ohne Nachweis der erbrachten Leistungen bar übergeben worden.

Von der Außenprüfung werde im Rahmen der Stellungnahme ausgeführt, dass Unterlagen laut Vereinbarung (Kostenvoranschläge, Schriftverkehr etc.) auch im Zuge des Rechtsmittelverfahrens nicht vorgelegt hätten werden können.

Die bis dato vorgelegten Unterlagen stellten aus Sicht der abgabenbehördlichen Prüfung keinen geeigneten Nachweis über einen tatsächlichen Zahlungsfluss dar.

Seitens der Bf sei auch der Aufforderung nicht nachgekommen worden, die Personen zu nennen, an welche die bar übergebenen Beträge ausgehändigt worden seien (§ 162 BAO).

Somit stellten die geltend gemachten Marketingkosten nach Ansicht der Außenprüfung keine abzugsfähigen Betriebsausgaben dar.

Aus den ausführlichen Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung (siehe hierzu auch Betriebsprüfungsbericht vom 25.11.2016) sowie den im Rahmen der oben detailliert dargestellten Stellungnahme der Außenprüfung dargelegten Umständen (ausschließliches Vorliegen von Barbelegen, kein Nachweis von tatsächlichen Zahlungsflüssen, Abschluss der gegenständlichen Vereinbarungen ohne Rechtsbeistand,....) ergebe sich für die Abgabenbehörde, dass die geltend gemachten Aufwendungen (Marketingkosten) von der Betriebsprüfung zu Recht nicht anerkannt worden seien.

Festzuhalten sei sachverhaltsbezogen an dieser Stelle insbesondere, dass nach der Rechtsprechung eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei u.a. dann vorliege, wenn Sachverhaltselemente, wie im vorliegenden Sachverhalt, ihre Wurzeln im Ausland hätten. In diesem Zusammenhang sei an dieser Stelle auch zu erwägen, dass die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht in dem Maße höher sei, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer seien (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diese erhöhten Anforderungen an die Nachweispflicht würden sich schon daraus ergeben, dass bei Geschäften mit Bezug zum Ausland der Abgabenbehörde eine genaue Überprüfung der Angaben des Abgabepflichtigen tendenziell nur schwer möglich sei (siehe hierzu auch Berufungsentscheidung des UFS Wien vom 25.04.2005, RV/3750-W/2002).

Dem Einwand der Bf, wonach in Zusammenhang mit dem Projekt "Projekt2" gegenüber Herrn L ein entsprechendes Vertrauensverhältnis bestanden habe, sei aus Sicht der Abgabenbehörde entgegenzuhalten, dass die Abgabepflichtige auch durch diesen Umstand nicht von der in der Rechtsprechung verankerten, erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten entbunden werde.

Da die in Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Projekten vorgelegten Unterlagen nicht geeignet seien, die jeweils erbrachten Leistungen schlüssig zu dokumentieren und auch keine damit in Verbindung stehenden, tatsächlichen Zahlungsflüsse nachgewiesen hätten werden können, seien die als Betriebsausgaben geltend gemachten Marketingkosten zu Recht nicht anerkannt worden.

Im fristgerecht dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter aus, die Aberkennung der strittigen Betriebsausgaben sei von der Abgabenbehörde insbesondere mit einer bei „Auslandssachverhalten“ vermuteten „erhöhten Mitwirkungspflicht“, „erhöhten Offenlegungspflicht“, „Beweismittelbeschaffungspflicht“ und „Vorsorgepflicht“ begründet worden.

Diese Beweiswürdigung sei jedoch schon deshalb zwingend zu verwerfen, da ein Teil der verfahrensgegenständlichen Projekte in Kroatien abgewickelt worden seien. Kroatien sei aber seit 1. Juli 2013 Mitglied der Europäischen Union. Zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union bestehe aufgrund der EU-Amtshilfe-Richtlinie die Möglichkeit zur sogenannten „umfassenden Amtshilfe“, weshalb die von der Abgabenbehörde angenommene „erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten“ bei der Beweiswürdigung nicht zu Lasten der Bf hätte gewertet werden dürfen.

Statt dessen hätte im Hinblick auf die in den einzelnen Sachverhalten aktenkundigen Fakten berücksichtigt werden müssen, dass gemäß § 138 Abs. 1 BAO für den Fall, dass ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden könne, bereits dessen Glaubhaftmachung genüge.

Mit Telefax vom 29.11.2019 nahm der steuerliche Vertreter der Bf die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Durchführung einer Senatsverhandlung zurück.

Am 11.12.2019 zog der steuerliche Vertreter den Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2014 zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

1. Feststellungsbescheide 2010 bis 2013

Die Bf ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die mit Gesellschaftsvertrag vom März 2010 gegründet wurde und an welcher Gesellschafter¹ und Gesellschafter² beteiligt sind. In den Jahren 2010 bis 2013 erzielte die mit dem Zweck "Projektentwicklung und Consulting für Gewerbeimmobilien im In- und Ausland" gegründete Gesellschaft keine Einnahmen.

In den Streitjahren erklärte die Bf Verluste in folgender Höhe:

2010	2011	2012	2014
-62.470,00 €	-45.800,00 €	-46.168,97 €	-42.845,69 €

In den Streitjahren machte die Bf folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend:

	2010	2011	2012	2013
Projekt "C"	24.000,00	15.000,00		
Projekt "Projekt2"			45.000,00	40.000,00

I) Projekt "C"

Die Vereinbarung vom 01.04.2010, abgeschlossen zwischen den Firmen A d.o.o. sowie B d.o.o. (im Folgenden kurz: C) und der Bf (im Folgenden kurz: GESBR) lautet auszugsweise wie folgt:

" I. Einleitung

C eignet Projektliegenschaften im Raum M in Istrien und entwickelt darauf das Projekt Projekt - M Villas mit Sport- und Stallanlagen, Villen, Reihenhäusern sowie repräsentativen Klubgebäuden. GESBR sind die Örtlichkeiten aus eigener Anschauung sowie aus den vorgelegten und besprochenen Unterlagen wie Schätzgutachten, Business Plan, Projektkalkulation, Plan, Erfolgsrechnung, Finanzierungsrechnung sowie Verwertungs- und Mietertragsrechnungen bekannt.

II. Finanzierungsbedarf

Der Ankauf der Liegenschaften sowie die Vorlaufkosten für das oben genannte Projekt wurde ursprünglich seitens der Hypo Alpe-Adria-Bank und auf Basis von Eigenmitteln der Familie U finanziert. Trotz der Zusage, das gesamte Projekt zu finanzieren, hat die Hypo Alpe-Adria-Bank die Weiterfinanzierung plötzlich und ohne Angabe von Gründen gestoppt. Dies offenbar im Zusammenhang mit in den Medien verstärkt publizierten und vermuteten wirtschaftlichen Problemen der Hypo Alpe-Adria-International.....

Wegen der Attraktivität des genannten Projektes, des hohen Schätzwertes der Liegenschaften und der künftig prognostizierten Ertrags- und Gewinnsituation erklärt sich die GESBR bereit, die weitere Projektentwicklung finanziell bis zu einem Ausmaß von maximal € 40.000,00 (in Worten: Euro vierzigtausend) zu unterstützen. Dieser Betrag kann in Teilbeträgen im laufenden Geschäftsjahr sowie im Folgejahr zur Deckung des entsprechenden Liquiditätsbedarfs von C gegen Übernahmebestätigung abgerufen werden. Diese finanziellen Beiträge sind sozusagen verlorene Zuschüsse ohne Rückzahlungsverpflichtung.

III. Provisionsregelung

GESBR erhält im Gegenzug folgende Provisionen bzw. Ertragsanteile:

In dem Fall, dass die Hypo Leasing die Projektliegenschaft gegen eine Abschlagszahlung freigibt, erhält GESBR eine Provision in Höhe von drei Prozent der Differenz zwischen dem zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Kreditsaldo und der Höhe der Abschlagszahlung, maximal jedoch € 60.000,00.

Weiters sowie im Fall der nachfolgenden Realisierung des Projektes einen Provisionsanteil bei Verkauf der Villen in Höhe von einem Prozent des Verkaufserlöses bzw. bei Vermietung drei Prozent vom Gesamtmietertag des ersten vollen Wirtschaftsjahres.

Im Fall des Verkaufes des gesamten Projektes an einen Investor vor Projektfertigstellung bzw. vor Ablauf des ersten vollen Geschäftsjahres steht GESBR eine Provision in Höhe von zwei Prozent des Verkaufspreises, maximal jedoch ein Betrag in Höhe von € 80.000,00 zu.

Die Bezahlung der jeweils fälligen Provisionen hat binnen einem Monat nach dem rechtskräftigem Zustandekommen der jeweiligen Provisionsgrundlagen auf ein von GESBR zu nennendes Konto sowie gegen Rechnung zu erfolgen.

...."

Folgende Beträge wurden von der Fa. A d.o.o. bzw. der Fa. B d.o.o. der Bf folgende Beträge in Rechnung gestellt:

12.04.2010	8.000,00 €
09.09.2010	16.000,00 €
04.01.2011	8.000,00 €

Alle Rechnungen weisen einen Vermerk auf, dass die Beträge bar übergeben worden sind.

Sämtliche Beträge wurden in die Bilanz als Verbindlichkeiten eingebucht. Der tatsächliche Zahlungsfluss wurde nicht nachgewiesen.

Die Bf erzielte keine Einnahmen aus diesem Projekt.

Mit Schreiben vom 13.10.2016 legte die Bf eine von Herrn GF am 28.09.2016 ausgestellte Bestätigung vor, in welcher dieser ausführt, am 18.08.2010 einen Betrag von 10.000,00 Euro als Anzahlung für die Fa. B d.o.o. übernommen zu haben.

II) Projekt "Projekt2"

Am 30.12.2012 wurde zwischen der Bf und der R Ltd. in Kooperation mit S Ltd. vertreten durch T Ltd. eine Kooperationsvereinbarung abgeschlossen, mit welcher die Vertragsparteien vereinbarten, den chinesischen Markt und zwar den Großraum H für die Produkte Produkt1 und Produkt2 zu erschließen.

Der Inhalt der Vereinbarung lautet:

"Basis der Vereinbarung sind die im Anhang beiliegenden Produktbeschreibungen und Marketingunterlagen der Produktfamilie Projekt2.

Die Vertragsparteien kommen überein, dass das S mit Sitz, Büro und Consultingstruktur in H alle Marketing- und Vertriebsmaßnahmen unternehmen wird, um die Produkte im Markt H zu platzieren.

Die NameBf, insbesondere einer dieser Partner, der Arzt Gesellschafter2, wird sich im Rahmen dieser Kooperation auch persönlich einbringen.

Die NameBf wird im Rahmen dieser Kooperation Marketingkosten in Höhe von maximal EUR 100.000,-- übernehmen. Es handelt sich dabei um eine Rahmensumme. Das S wird Kostenvoranschläge für entsprechende Maßnahmen vorlegen, die NameBf wird danach anlassbezogen entscheiden und die entsprechenden Geldmittel freigeben.

Darüber hinaus wird auch in den Kalenderjahren 2013 und 2014 bei Bedarf bis zu 2 Mal pro Kalenderjahr Gesellschafter² jeweils 7 Tage nach H kommen, um als Arzt und Fachexperte beratend bei Präsentationen der Projekt² Geräte zur Verfügung zu stehen.

Die Produkte werden in der Erstphase im Kalenderjahr 2012 und voraussichtlich im 1. HJ 2013 über die S Company vorgestellt und beworben, mit dem Ziel, JV-Verträge auszuverhandeln.

Die Partner sind in der Folge am Nettoergebnis, also an den Einnahmen nach Abzug aller Kosten, 50%:50% beteiligt.

Es wird vereinbart, dass eine von NameBf bestimmte Person in alle mit dem Projekt zusammenhängenden Prozesse, Abläufe und Entscheidungen einbezogen wird. Auch die Bildung einer Projektgruppe ist geplant.

....."

Folgende Beträge wurden der Bf in Rechnung gestellt:

30.01.2012	45.000,00 €
31.01.2013	40.000,00 €

Die LC Ltd stellte Empfangsbestätigungen über die in folgender Tabelle dargestellten Beträge aus:

06.02.2012	6.000,00 €
16.03.2012	16.000,00 €
18.06.2012	6.000,00 €
07.08.2012	5.000,00 €
17.09.2012	5.000,00 €
28.11.2012	6.000,00 €
15.01.2013	1.000,00 €
Summe	45.000,00 €
25.02.2013	18.000,00 €
18.04.2013	6.000,00 €
14.06.2013	5.000,00 €
09.08.2013	6.000,00 €
13.09.2013	5.000,00 €
Summe	40.000,00 €

Mit Schreiben vom 22.09.2016 wurde die Bf im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung unter Punkt 7. gemäß § 162 BAO aufgefordert, die Empfänger der in den Jahren 2010 bis 2013 als Betriebsausgaben geltend gemachten Projektkosten namhaft zu machen. Hingewiesen wurde darauf, dass bei Nichtbefolgung dieser Aufforderung die Projektentwicklungs- bzw. Marketingkosten nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten.

Dieser Aufforderung kam die Bf nicht nach. Es konnten - entgegen der ausdrücklichen Vereinbarung - keine Dokumentationen der jeweils erbrachten Leistungen vorgelegt werden.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die aktenkundigen Unterlagen und hinsichtlich der Nichtabzugsfähigkeit jener 10.000,00 Euro, hinsichtlich derer Herr GF den Erhalt bestätigte, auf folgende Beweiswürdigung:

Aufwendungen sind nur dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird. Die Frage der betrieblichen Veranlassung ist auch nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 4 Rz 36.2). Wenn Zahlungen für die Erbringung schwer fassbarer Leistungen erfolgen, ist es für die Anerkennung der betrieblichen Veranlassung notwendig, dass der Steuerpflichtige eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen erbringt (*Zorn in Doralt et al*, EStG¹⁶, § 4 Tz 231, mwN). Die Bf brachte hinsichtlich der behaupteten Projektkosten keine Unterlagen bei, anhand derer die tatsächlich erbrachten Leistungen nachvollzogen hätten werden können. Mangels derartiger Dokumentationen waren auch die 10.000,00 Euro nicht als betrieblich veranlasst anzuerkennen.

Rechtliche Würdigung:

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 BAO nicht anzuerkennen. Der Abzug von Schulden und Aufwendungen ist mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, grundsätzlich noch nicht gesichert. Die bloße Nennung einer falschen oder beliebigen Person (VwGH 30.09.1998, 96/13/0017; VwGH 17.11.1982, 81/13/0194), oder die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH (VwGH 08.06.1988, 84/13/0069), kann die zwingende Versagung der Anerkennung der Aufwendungen nicht verhindern. Empfänger im Sinn des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung

unterliegt - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde. Wird ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hat die Behörde den Abzug zu versagen.

Zur Rüge des steuerlichen Vertreters im Vorlageantrag, der Hinweis der belangten Behörde auf die die Bf bei Auslandssachverhalten betreffende erhöhte Mitwirkungspflicht gehe angesichts der Tatsache, dass ein Teil der verfahrensgegenständlichen Projekte in einem EU-Land abgewickelt worden seien, ins Leere, ist anzumerken:

Nach ständiger Rechtsprechung trifft denjenigen, der aufklärungsbedürftige Geschäfte tätigt, die ihre Wurzeln in einem Land haben, in dem die österreichischen Abgabenbehörden keine Sachverhaltsermittlungen durchführen können, eine erhöhte Mitwirkungspflicht, und es liegt an diesem, die Geschäftsbeziehungen vollkommen offen zu legen. Tritt der Steuerpflichtige in solche Beziehungen ein, muss er von Anbeginn dafür sorgen, dass er den österreichischen Abgabenbehörden diese Beziehung im Bedarfsfall vollständig aufhellen und dokumentieren kann. Hinsichtlich der Beziehungen zu den Firmen im EU-Ausland ist dem steuerlichen Vertreter zwar zuzustimmen, dass die Bf die erhöhte Mitwirkungspflicht nicht deshalb trifft, weil der zu beurteilende Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland hat. Nach der Judikatur besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht auch dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, weil die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens bzw. des Wirtschaftslebens in Widerspruch stehen (*Ritz*, BAO⁶, § 115, Tz 13, mwN). So ist es nicht nachvollziehbar, dass Beträge in der streitgegenständlichen Größenordnung hingegeben werden, ohne vom Empfänger dieser Beträge Unterlagen zu erhalten, wofür diese Beträge verwendet worden sind. Die nicht näher definierte Aussage, dass diese Beträge zur Abdeckung des entsprechenden Liquiditätsbedarfes gezahlt worden seien, ist nicht ausreichend, den Betriebsausgabenabzug zu rechtfertigen.

Darüber hinaus besteht im Fall der Kooperationsvereinbarung hinsichtlich des Projektes Projekt2 keine Amts- oder Rechtshilfe; die Bf kann daher auch aus diesem Grund nicht von der sie treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht entbunden werden (VwGH 25.09.2001, 97/14/0061, m.w.N.). Tritt in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen. Die Partei hat diesfalls durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die belangte Behörde auf Grund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot. Verletzt die Partei diese ihre "erhöhte" Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren, so kann das dadurch bedingte Aufklärungsdefizit nicht der Abgabenbehörde als Verfahrensmangel angelastet werden. Konkret wäre es an der Bf gelegen, vor Hingabe der strittigen Beträge die in der Kooperationsvereinbarung angeführten Kostenvoranschläge vor Freigabe der Beträge abzuverlangen und einzusehen. Auch der Passus, eine bestimmte, von der Bf namhaft zu machende Person in alle mit dem Projekt zusammenhängenden Prozesse einzubeziehen, wurde de facto nicht umgesetzt.

Hinsichtlich der bezahlten Beträge wurden die tatsächlichen Empfänger trotz Aufforderung gemäß § 162 BAO nicht namhaft gemacht, weshalb diese Beträge schon aus diesem Grund nicht zum Abzug zuzulassen sind. Darüber hinaus existieren hinsichtlich dieser Beträge keine konkreten und detaillierten Beschreibungen der erbrachten Leistungen. Die Zahlungen wurden im Fall der Kooperationsvereinbarung mit Dr. L im Hinblick auf das Vertrauen, das die Gesellschafter in ihn setzten, geleistet. Laut Schreiben vom 13.10.2016 wurde auf schriftliche Aufzeichnungen verzichtet, weil "damals noch ein völlig intaktes Vertrauensverhältnis mit Herrn Dr. L bestand".

Die in den Jahren 2010 bis 2013 als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge waren daher zu Recht nicht als abzugsfähig anerkannt worden.

2. Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2014

Der steuerliche Vertreter der Bf hat mit Telefax vom 11.12.2019 den Vorlageantrag vom **12. Juni 2014** gegen die Berufungsvorentscheidung betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 201 zurückgezogen. Somit war der Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 4 BAO in Verbindung mit § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis bzw. einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

ad 1) Im gegenständlichen Fall waren lediglich einzelfallbezogen Tatfragen zu beurteilen, diese Beurteilung hat das erkennende Gericht im Rahmen der von der Rechtsprechung zu § 162 BAO und zum Betriebsausgabenabzug entwickelten Grundsätze getroffen.

ad 2) Da sich die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung des Beschwerdeverfahrens im Falle der Zurückziehung des Vorlageantrages nach dem eindeutigen Wortlaut unmittelbar aus § 264 Abs. 4 BAO iVm § 256 Abs. 3 BAO ergibt, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 16. Dezember 2019

