



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Dieter Kneidinger, 4040 Linz, Blütenstraße 8, vom 21. Oktober 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 21. September 2004 betreffend Körperschaftsteuer 2001 und 2002, Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2004 sowie Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 entschieden:

Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2001 wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beiblatt angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2002 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beiblatt angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung betreffend Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung vom 21. Oktober 2004 betreffend Umsatzsteuer 2002 wird als gegenstandslos erklärt.

Die Berufung vom 21. Oktober 2004 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2003 und 01-04/2004 wird als gegenstandslos erklärt.

Die Berufung vom 13. Februar 2007 betreffend Umsatzsteuer 2001 und Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-04/2004 wird zurückgewiesen.

Die Berufung vom 8. März 2007 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2003 wird zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde im März 2001 gegründet. Gesellschafter sind AR (auch handelsrechtlicher Geschäftsführer) und IR. Der Unternehmensgegenstand der Bw ist im Gesellschaftsvertrag mit „Dienstleistungen im Bereich von Theater, Musical- und Showproduktionen sowie Organisation und Produktion von Tourneen, die Vermittlungstätigkeit von Dienstleistungen in diesen Bereichen, Veranstaltungen aller Art, Handel mit Waren aller Art, die Beteiligung an und Geschäften von Unternehmen mit diesen oder einem ähnlichen Betriebsgegenstand“ umschrieben. Die Bw hat nach dem 31. Mai 2001 die Tätigkeit der im Jahr 1999 gegründeten und im August 2002 (über Antrag) im Firmenbuch gelöschten S-KEG (Komplementär AR) übernommen. Deren Unternehmensgegenstand war laut Gesellschaftsvertrag die Beratungs- und Vorbereitungstätigkeit im Theater-, Konzert, Event- bzw. Tourneeproduktionsbereich.

Im Jahr 2004 führte das Finanzamt bei der Bw eine Außenprüfung der Kalenderjahre 2001 und 2002 durch. Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 21. September 2004 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für 2002 und die Umsatzsteuervorauszahlungen für Dezember 2003 sowie für Jänner bis April 2004 (alle erstmals) fest. Weiters wurde die Körperschaftsteuer 2001 (im wiederaufgenommenen Verfahren neu) und 2002 sowie Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 (alle erstmals) festgesetzt. Schließlich wurden auch die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2004 (neu) festgesetzt.

Dagegen erhob die Bw mit Schreiben ihres (damaligen) steuerlichen Vertreters vom 21. Oktober 2004 Berufung.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im Juli 2005 zur Entscheidung vor.

Strittig sind folgende Feststellungen der Außenprüfung (siehe das Mängelbehebungsschreiben zur Berufung vom 30. November 2004 sowie das Schreiben vom 16. Februar 2006, mit dem die Berufung eingeschränkt wurde):

- Forderungsabschreibung "K-GmbH" – K und KEST 2001 (Punkt 1.1)
- Repräsentationsaufwendungen – K 2001 (Punkt 1.2)

- Beratungs- und Coachingkosten "E-AG" – K und KEST 2002 (Punkt 2.1)
- Repräsentationsaufwendungen – K 2002 (Punkt 2.2)

Berufungsgegenständlich sind nach Steuerberaterwechsel weiters folgende

Punkte (siehe das Schreiben vom 13. Februar 2007):

- Anteilige Bürokosten K-KEG – K 2001 (Punkt 1.3)
- Doppelbuchung „K-Eck“ – K 2001 (Punkt 1.4)
- Auflösung der Rückstellungen („Aufwandsabgrenzungen“) – K 2001 (Punkt 1.5)

sowie (siehe Tz 5 und 6 des Berichts über das Ergebnis der Wiederholungsprüfung)

- Fehlende Verbuchung ER Künstleragentur-K – K 2001 (Punkt 1.6)
- Fehlerhafte Erfassung AR G&D sowie Abgrenzung dieser AR – K 2001 (Punkt 1.7)

Zur Umsatzsteuer 2001: Die im Schreiben vom 13. Februar 2007 gestellten Abänderungsanträge (Erhöhung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit den „anteiligen Bürokosten K-KEG“, Verminderung der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang mit der „Doppelbuchung K-Eck“) sowie der im Zuge der Wiederholungsprüfung gestellte Abänderungsantrag (Erhöhung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit „fehlender Verbuchung ER Künstleragentur-K“; Tz. 5 des Berichts über das Ergebnis der Wiederholungsprüfung) sind, weil bis dahin nicht berufsgegenständlich, als erstmalige Berufung gegen die Umsatzsteuer 2001 zu werten. Die Berufung ist gemäß § 273 Abs. 1 BAO als verspätet zurückzuweisen.

Zur Umsatzsteuer 2002: Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 21. Oktober 2004 hat die Bw auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 berufen und – wie für alle angefochtenen Bescheide – die Nachreichung der Änderungen angekündigt. Mit Bescheid vom 5. November 2004 hat das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag an die Bw erlassen. Im Mängelbehebungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 30. November 2004 hat die Bw diesbezüglich keinen Abänderungsantrag gestellt. Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2002 gilt daher als zurückgenommen und war als gemäß § 275 BAO gegenstandlos zu erklären.

Zur Umsatzsteuer 12/2003 und 01-04/2004: Die Bw hat mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2006 sämtliche (Umsatzsteuer-)Streitpunkte der Streitzeiträume 12/2003 und 01-04/2004 außer Streit gestellt, wodurch die Berufung diesbezüglich zur Gänze als zurück genommen gilt. Die Rechtskraft des erstinstanzlichen Bescheides tritt bei „Zurückziehung“ der Berufung im Zeitpunkt des Einlangens der Zurücknahmeerklärung bei der Behörde ein (vgl. Ritz, BAO3, § 257 Tz 15; VwGH 17.3.1970, 1855/68). Die Rechtskraft der angefochtenen Bescheide über die Festsetzung von

Umsatzsteuer für 12/2003 und für 01-04/2004 ist somit am 17. Februar 2006, dem Tag des Einlangens des genannten Schreibens beim Unabhängigen Finanzsenat, eingetreten, weshalb die Berufung diesbezüglich gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären war.

Der im Schreiben vom 13. Februar 2007 gestellte Abänderungsantrag zur „Umsatzsteuer 2004“ (Pkt. 2.1.4) und der im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 8. März 2007 gestellte weiteren Abänderungsantrag zur „Umsatzsteuer 2003“ (beide zur Verminderung der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang mit „Miami Nights“) sind als neuerliche Berufungen gegen die beiden Bescheide zu werten und waren daher gemäß § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Kalenderjahr 2001

1.1 Forderungsabschreibung "K-GmbH" – K und KEST 2001

Die K-GmbH wurde im Jänner 2001 gegründet. Im Jänner 2002 wurde die K-GmbH infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens aufgelöst. Gesellschafter der K-GmbH waren ua. AR und MK. AR war bis September 2001, MK nach ihm bis zur Auflösung handelsrechtlicher Geschäftsführer (Antrag auf Änderung beim Firmenbuch am 19. September 2001 eingelangt). Die K-GmbH und die Bw hatten dieselbe Adresse.

Die Bw nahm im Jahr 2001 eine Forderungsabschreibung im Betrag von 200.000 S vor. Nach dem Vorbringen der Bw habe es sich dabei um ein Darlehen gehandelt, das sie im September 2001 an die K-GmbH vergeben habe. Dem Prüfer wurde im Zuge des Prüfungsverfahrens eine mit 14. September 2001 datierte und mit dem Vermerk „überwiesen 17. Sept. 2001“ versehene „Bestätigung“ der K-GmbH mit folgendem Wortlaut vorgelegt:

Zur vorübergehenden Verrechnung bis 31.12.2001 für die K-GmbH bestätigen wir den Erhalt von ATS 200.000,00 von der S-GmbH.

Weiters wurde dem Prüfer ein undatiertes „Geschäftlicher Darlehensvertrag“ über diesen Betrag zwischen der Bw als Darlehensgeberin und der K-GmbH als Darlehensnehmerin vorgelegt. Daraus geht ua. hervor, dass das Darlehen innerhalb von 60 Monaten in gleichmäßigen Raten zu 3.333,34 S zuzüglich Zinsen (6%) ab 15. Jänner 2002 zurückzuzahlen sei.

Das Finanzamt versagte dem Aufwand die steuerliche Anerkennung, und zog folgende ertragsteuerlichen Konsequenzen:

Körperschaftsteuerliche Hinzurechnung 2001	200.000 S
--	-----------

Verdeckte Ausschüttung 2001	266.667 S
-----------------------------	-----------

Zur Begründung führt das Finanzamt aus, dass die K-GmbH der Bw für das Darlehen keine Sicherheiten geleistet habe und das Darlehen einem fremden Dritten nicht gewährt worden wäre (Tz 25 des BP-Berichts).

Die Bw bringt dazu in einer Beilage zum Mängelbehebungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters zur Berufung vom 30. November 2004 vor, in der fraglichen Zeit hätten der K-GmbH die Brauerei einen Kredit im Betrag von 650.000 S, die Tiefkühlproduktefirma einen Kredit im Betrag von 120.000 S und die Bank einen Kredit in Höhe von 250.000 S gewährt. Damit sei widerlegt, dass ihr kein fremder Dritter einen Kredit gewährt hätte.

Nach Vorhalt der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung bringt die Bw mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 29. August 2005 unter Vorlage eines zwischen der W-GmbH. und der K-GmbH abgeschlossenen "Betreibervertrags" vom 14. April 2001 sowie eines zwischen der Bw und der K-GmbH abgeschlossenen "Werkvertrags" vom 5. Mai 2001 ergänzend vor, dass eine Zusammenarbeit mit der K-GmbH bereits bei der Fernsehserie „O“ stattgefunden habe. Daraus ergebe sich, dass die K-GmbH nicht nur als Beteiligung, sondern auch zur Durchführung von Events vorgesehen gewesen sei.

Nach Vorlage der Berufung durch das Finanzamt an den Unabhängigen Finanzsenat ersuchte dieser die Bw mit Vorhaltsschreiben vom 1. Dezember 2005 um Vorlage der angesprochenen drei Kreditverträge, um Vorlage der Einzahlungsbestätigung für die Überweisung des „Darlehensbetrages“ an die K-GmbH sowie um den Nachweis der Vergebührung des Darlehensvertrages.

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2006 legte die Bw nochmals den „Betreibervertrag“, den „Werkvertrag“ sowie eine mit 16. August 2001 datierte „Ergänzung zum Werkvertrag“, jedoch keine der angeforderten Unterlagen vor.

§ 8 Abs. 2 KStG 1988 lautet:

Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen
- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle

außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

Die Wertung von Leistungsbeziehungen zwischen Körperschaften und ihren Mitgliedern als betriebliche Vorgänge setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass die Leistungsbeziehungen unter auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen üblichen Bedingungen erfolgen. Andernfalls liegen Ausschüttungs- bzw. Einlage-Vorgänge vor, auch wenn die Vorgänge in zivilrechtliche Geschäfte gekleidet werden. Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern finden nur dann steuerliche Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Es ist zu prüfen, ob die Zuwendung nach ihrem "inneren Gehalt" ihre Ursache in einer schuldrechtlichen Beziehung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter oder im Gesellschaftsverhältnis hat. Im letzteren Fall ist die Leistung - ungeachtet einer allfälligen Bezeichnung z.B. als Darlehen oder stille Beteiligung - als verdeckte Einlage anzusehen (vgl. zB VwGH 14.12.2006, 2006/14/0025).

Bei einer Vermögenszuwendung eines Gesellschafters einer überschuldeten GmbH an diese ist eine Untersuchung dahin geboten, ob die Zuwendung nach ihrem inneren Gehalt - ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Ausgestaltung - ihre Ursache in einer schuldrechtlichen Beziehung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter oder im Gesellschaftsverhältnis hat. Im letzteren Fall ist die Leistung - ungeachtet einer allfälligen Bezeichnung zB als Darlehen oder stille Beteiligung - als verdeckte Einlage anzusehen (vgl. VwGH 10.7.1996, 94/15/0114).

Für die Beurteilung des rechtlichen Charakters der Zurverfügungstellung des Geldes durch den Gesellschafter ist entscheidend, ob der Gesellschaft im Hinblick auf ihre Vermögens- und Ertragssituation unbestritten kein fremder Dritter ein Darlehen gewährt hätte (vgl. VwGH 26.7.2006, 2004/14/0151).

Die Zweifel des Finanzamtes am Vorliegen eines „echten“ Darlehens sind insofern berechtigt, als die Überweisung des Darlehensbetrages laut undatierte schriftlicher Vereinbarung über den „Geschäftlichen Darlehensvertrag“ für 15. September 2001 vereinbart war und die Konkursabweisung mangels Vermögens bereits mit Gerichtsbeschluss vom 29. Jänner 2002 erfolgt ist, also ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen „Darlehensgewährung“ und Überschuldung besteht.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen

sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Ihre Behauptung, dass die Brauerei, die Tiefkühlproduktefirma und die Bank der K-GmbH in der fraglichen Zeit Kredite gewährt haben, hat die Bw weder bewiesen noch glaubhaft gemacht, zumal die vorgelegten Saldenlisten bzw. „Offene Posten –Liste Lieferanten“ bloß den Stand zum 31. Juli 2001 ausweisen. Welchen Rechtsgrund die „offenen Posten“ haben (zB Lieferungen, Warenkredite usw.), ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht zu erkennen. Dass es sich dabei um „echte“ Gelddarlehen – oder Kredite gehandelt hat, ist bei den Lieferanten wohl eher auszuschließen. Im Übrigen hätte die Bw damit nichts gewonnen; denn die Gewährung eines Darlehens oder Kredites von dritter Seite in der fraglichen Zeit hätte nur dann einen Einfluss auf die streitgegenständliche Beurteilung, wenn ein fremder Dritter der K-GmbH in Kenntnis ihrer finanziellen Situation Kredit gewährt hätte. Dies hat die Bw weder behauptet noch dargetan.

Die Bw hat nicht einmal einen Nachweis des Geldflusses und dessen Zeitpunkt (zB durch Vorlage einer Banküberweisungsbestätigung) erbracht. Sie hat auch den Nachweis der Vergebührung des Darlehens nicht erbracht; dieser Umstand hätte als ein Indiz gelten können, dass es sich bei dem Darlehensvertrag nicht um eine Zweckbehauptung und bei dem vorgelegten „Darlehensvertrag“ nicht bloß um eine nachträglich angefertigte Urkunde handelt.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der unabhängige Finanzsenat geht insbesondere auf Grund des engen zeitlichen Zusammenhanges zwischen „Darlehensgewährung“ (sofern eine Geldzufluss überhaupt erfolgt ist) frühestens Mitte September 2001 und Überschuldung der K-GmbH, die letztlich am 29. Jänner 2002 zur Konkursabweisung mangels Vermögens geführt hat, davon aus, dass AR als Gesellschafter und (bis Ende September 2001 auch) handelsrechtlicher Geschäftsführer beider Gesellschaften zum Zeitpunkt der Zufuhr des Geldbetrages (sofern eine solche überhaupt erfolgt ist), in Kenntnis der Überschuldung der K-GmbH war und dieser im Hinblick auf ihre Vermögens- und Ertragssituation kein fremder Dritter (mehr) ein Darlehen gewährt hätte.

Dass die Urkunde über den „Geschäftlichen Darlehensvertrag“ undatiert ist (was im Geschäftsleben zwischen Fremden unüblich ist) und die Bw gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat keinen Nachweis über die Vergebührung des Vertrages erbracht hat, sieht der Senat in freier Beweiswürdigung als zusätzliche Indizien dafür, dass die Bw der K-GmbH überhaupt kein Geld mit der Erwartung, Kapital und Zinsen zurück zu erhalten, gewährt hat,

sondern dass es sich dabei um von der Bw dem Gesellschafter AR zugewendetes Kapital (zur Finanzierung der K-GmbH) gehandelt hat.

Die aufwandswirksame Abschreibung des zugewendeten Betrag ist daher unzulässig und der „Darlehensbetrag“ als Zuwendung an den Gesellschafter und damit als eine verdeckte Ausschüttung zu beurteilen.

Die Berufung war daher sowohl bezüglich Körperschaftsteuer als auch bezüglich Kapitalertragsteuer als unbegründet abzuweisen.

1.2 Repräsentationsaufwendungen – K 2001

Das Finanzamt nahm folgende körperschaftsteuerlichen Hinzurechnung vor:

Körperschaftsteuerliche Hinzurechnung 2001	25.951 S
--	----------

Zur Begründung führt das Finanzamt aus, dass Repräsentationsaufwendungen, soweit sie der Werbung dienen, nur im Ausmaß von 50% (und nicht 100% wie bei der Bw) abgezogen werden dürften (Tz 26 des BP-Berichts).

Die Bw bringt dazu im Mängelbehebungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters zur Berufung vom 30. November 2004 im unter Hinweis auf VwGH 24.10.2002, 2002/15/0123, und VwGH 19.12.2002, 99/15/0141, vor, bei den Repräsentationsaufwendungen der Jahr 2001 und 2002 habe es sich um "werblich genutzte Marketing-Events" gehandelt. Durch diese Events seien Leistungsinformationen über sie vermittelt worden. Eine Kürzung sei daher nicht gerechtfertigt.

Nach Vorlage der Berufung durch das Finanzamt an den Unabhängigen Finanzsenat ersuchte dieser die Bw mit Vorhaltsschreiben vom 1. Dezember 2005 für das Jahr 2001 um Vorlage aller bezughabenden Rechnungen sowie eine ausführliche Beschreibung der einzelnen Events (insbesondere hinsichtlich Teilnehmerkreis, Anzahl der Teilnehmer, vermittelte Leistungsinformationen).

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2006 legte die Bw für das Jahr 2001 einen Ausdruck des Buchhaltungskontos „Repräsentationsaufwand“ vor, woraus hervor geht, dass die verbuchten Beträge für „Geschäftssessen“ aufgewendet worden sein sollen. Beigelegt wurde eine Vielzahl von Gasthausrechnungen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den Bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient

und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Das Gesetz normiert als Ausnahme vom Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen die Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden, wenn die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Da der Gesetzgeber die Bewirtung von Geschäftsfreunden somit nicht schlechthin als abziehbare Werbemaßnahme anerkennen wollte, hat der Verwaltungsgerichtshof dem Tatbestandsmerkmal "Werbung" in § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 eine einschränkende Bedeutung dahingehend zugemessen, dass eine Produkt- bzw. Leistungsinformation geboten werden müsse. Außerhalb des Hintergrundes eines von der allgemeinen Repräsentation abzugrenzenden Arbeitssessens kommt diesem engen Begriff der Werbung hingegen keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 24.9.2007, 2005/15/0103).

Dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten darf das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 dann nicht entgegengehalten werden, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbezweck nicht abgesprochen werden kann, fallen Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit einen nur werbeähnlichen Aufwand begründen, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 (vgl. VwGH 30.4.2003, 98/13/0071).

Bei Veranstaltungen im Bereich des Event-Marketings ist die Möglichkeit der weitaus überwiegenden beruflichen bzw. betrieblichen Veranlassung nicht von vornherein ausgeschlossen. Allerdings muss der Anlass der Veranstaltung ausschließlich dem Betriebsgeschehen zuzuordnen sein, und nicht der privaten Lebensführung des Unternehmers (vgl. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159).

Die in § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist von dem der Partei obliegenden NACHWEIS von zwei Voraussetzungen - Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (vgl. VwGH 22.3.2006, 2002/13/0023).

Im Berufungsfall hat die Bw – trotz Kenntnis der maßgebenden VwGH-Rechtsprechung – mit der bloßen Vorlage der Gasthausrechnungen nicht einmal den Nachweis des Werbezwecks und des erheblichen Überwiegens der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung erbracht.

Die Berufung war daher diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

1.3 Anteilige Bürokosten K-KEG – K 2001

Die Bw beantragt nach Steuerberaterwechsel zusätzlich (Pkt 2.1.1 des Schreibens vom 13. Februar 2007):

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	-141.319,72 S

Die Beträge setzten sich wie folgt zusammen:

Eingangsrechnung	anteilige Bürokosten	Vorsteuer
ER 010801	77.872,66 S	15.574,00 S
	73,34 S	
ER 010803	9.483,73 S	6.722,16 S
ER 011202	49.395,39 S	9.879,08 S
	254,60 S	25,46 S
	4.240,00 S	
Gesamt	141.319,72 S	32.201,23 S

Zur Begründung wird vorgebracht, dass bei diesen drei Rechnungen vermerkt stehe, dass sie mit den Rechnungen 01/147, 01/149 und 01/265, die von der Bw an die K-KEG ausgestellt worden seien, gegenverrechnet würden. Diese Eingangsrechnungen hätten sich aber ungebucht in den Unterlagen des Jahres 2001 befunden. Der offene Saldo am Debitorenkonto der K-KEG sei stehen geblieben. Die Rechnungen seien auch nicht auf ein Kreditorenkonto gebucht worden. Ebenso hätten sie nicht bei Bezahlung direkt als Aufwand verbucht werden können, weil aufgrund der vereinbarten Gegenverrechnung keine Zahlung stattgefunden habe.

Das Finanzamt hat nach Durchführung einer Wiederholungsprüfung keine Einwände gegen den Antrag der Bw (siehe Tz 1 des BP-Berichts).

Dem Antrag der Bw wird diesbezüglich Folge gegeben.

1.4. Doppelbuchung „K-Eck“ – K 2001

Die Bw beantragt nach Steuerberaterwechsel zusätzlich (Pkt 2.1.2 des Schreibens vom 13. Februar 2007):

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	- 44.080,56 S

Die Beträge setzten sich wie folgt zusammen:

Eingangsrechnung	doppelt verbuchter Ertrag
AR 01/120	40.154,46 S
AR 01/138	2.473,50 S
AR 01/152	629,01 S
AR 01/159	373,61 S
AR 01/206	449,98 S
Gesamt	44.080,56

Zur Begründung wird vorgebracht, die Ausgangsrechnungen seien durch eine Umbuchung doppelt als Erlös erfasst und der Umsatzsteuer unterzogen worden.

Das Finanzamt hat nach Durchführung einer Wiederholungsprüfung keine Einwände gegen den Antrag der Bw (siehe Tz 2 des BP-Berichts).

Dem Antrag der Bw wird diesbezüglich Folge gegeben.

1.5 Auflösung der Rückstellungen („Aufwandsabgrenzungen“) – K 2001

Die Bw beantragt nach Steuerberaterwechsel zusätzlich (Pkt 2.1.3 des Schreibens vom 13. Februar 2007):

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	+ 901.806,58 S

Zur Begründung wird vorgebracht, die gebuchten Aufwendungen, die sich auf die Vorperiode (Anmerkung: Aufwand im Tätigkeitszeitraum der der S-KEG, siehe die unter der GZ. RV/0628-G/05 ergangene Berufungsentscheidung vom heutigen Tag) bezögen, würden dadurch neutralisiert.

Das Finanzamt hat im Zuge der Wiederholungsprüfung – korrespondierend zur gewinnmindernden „Aufwandsabgrenzung“ bei der S-KEG - eine Gewinnerhöhung von +1.006.680,61 S festgestellt (Tz 3 des BP-Berichts).

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	+1,006.680,61 S

Die Bw hat den Bericht über das Ergebnis der Wiederholungsprüfung (und damit auch diese Feststellung) ausdrücklich für richtig befunden (siehe Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 22. August 2007).

Der angefochtene Bescheid wird daher diesbezüglich abgeändert.

1.6 Fehlende Verbuchung ER Künstleragentur-K – K 2001

Die Bw hat im Zuge der Wiederholungsprüfung zusätzlich die gewinnmindernde Berücksichtigung eines Betrages von -20.735,47 S (bisher unberücksichtigt gebliebener Aufwand im Zusammenhang mit drei Eingangsrechnungen der Künstleragentur-K abzüglich „Ausbuchung Aufwand“) beantragt (Tz. 5 des Berichts über das Ergebnis der Wiederholungsprüfung).

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	-20.735,47 S

Dem Antrag der Bw wird diesbezüglich Folge gegeben.

1.7 Fehlerhafte Erfassung AR G&D sowie Abgrenzung dieser AR – K 2001

Das Finanzamt hat im Zuge der Wiederholungsprüfung die Feststellung getroffen, dass zwei Rechnungen der G&D Event Kommunikation GmbH & Co KG in der Buchhaltung der Bw erfasst worden seien, obwohl sie den Zeitraum Mai 2001 (Betrieb durch die S-KEG) betreffen. Weiters seien diese Rechnungen in DM ausgestellt, die Beträge jedoch bei der Verbuchung nicht umgerechnet, sondern in ATS verbucht worden. Die Erlöse der Bw seien zu „neutralisieren“ (und bei der S-KEG zu erfassen).

Abgabenart	Zeitraum	Änderung BMGRL
Einkünfte	2001	-24.682,95 S

Die Bw hat den Bericht über das Ergebnis der Wiederholungsprüfung (und damit auch diese Feststellung) ausdrücklich für richtig befunden (siehe Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 22. August 2007).

Der angefochtene Bescheid wird daher diesbezüglich abgeändert.

2. Kalenderjahr 2002

2.1 Beratungs- und Coachingkosten "E-AG" – K und KEST 2002

Die Bw machte im Jahr 2002 im Zusammenhang mit der Rechnung der E-AG vom 31. Juli 2002 einen Betrag von 18.500 € aufwandswirksam geltend. Die E-AG ist in Zug, Schweiz, ansässig. Der Rechnungstext lautet:

Rechnung 12

Wir berechnen Ihnen vereinbarungsgemäss für die Beratung und das Coaching ihres Unternehmens im Themenbereich „Vernetzung in der internationalen Produktionsvorbereitung“ wie folgt:

	<i>CHF</i>	<i>EUR</i>	<i>Summe EUR</i>
<i>IST - Analyse</i>	<i>7.286,00</i>	<i>5.000,00</i>	<i>5.000,00</i>
<i>10 Beratertage</i>	<i>19.672,20</i>	<i>13.500,00</i>	<i>13.500,00</i>
<i>Gesamtbetrag:</i>			<i>18.500,00</i>

Im Zuge der Außenprüfung stellte der Prüfer eine die E-AG betreffende Anfrage bei der IWD-Abfrage- und Koordinierungsstelle bei der GBP Wien. Nach deren Schreiben vom 16. April 2004 gab diese dem Prüfer unter Beilage eines Handelsregisterauszugs des Kantons Zug sowie unter Beilage einer „Auswertung des Schweizer Regionenbuchs 2004 die Auskunft, dass es sich bei der Anschrift der E-AG um ein sog. Massendomizil handle. Beim Verwaltungsrat PK handle es sich um einen amtsbekannten Treuhänder, der bei einer Vielzahl von Gesellschaften Verwaltungsrats- bzw. Geschäftsführermandate ausübe bzw. ausgeübt habe. Die Telefon-/Telefaxnummer der E-AG sei Teil einer Telefonnummernserie von Gesellschaften unter dieser Anschrift. Die E-Mail-Adresse beziehe sich auf einen Server der R-Treuhand-AG.

In der Folge legte die Bw dem Prüfer einen aus siebzehn kopierten Seiten bestehenden, nach Art einer Powerpoint-Präsentation erstellten „Marketingplan“ mit dem titelseitigen Vermerk „E-AG“betreffend „Mobile Werbeträger“ vor. Darin werden ua. in kurzer Weise Produktdefinition, Konkurrenz, Marktposition, Kommunikationsstrategien, Produktfotos, Markteinführungsstrategien, Öffentlichkeitsarbeit, Preisliste, Vertrieb, vertikale Märkte, Zukunftsmärkte und Marktpartner angeführt.

Mit Vorhaltsschreiben vom 19. April 2004 und vom 27. Mai 2004 ersuchte der Prüfer die Bw ua um Offenlegung, wann, wie und wo die Geschäftsbeziehung mit der E-AG zustande gekommen sei, wer der Ansprechpartner gewesen sei, wie die Firma überprüft worden sei und an welchem Ort die Beratungen stattgefunden hätten. Weiters ersuchte der Prüfer unter Hinweis auf den Wortlaut der in Rechnung gestellten Leistung um Aufklärung des Zusammenhanges des Marketingplanes für mobile Werbeträger und der Bw sowie um Vorlage der Leistungsvereinbarung.

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben des steuerlichen Vertreters vom 23. August 2008 bringt die Bw dazu vor, ihr Mitarbeiter MK habe auf dem Autosalon in Genf PK kennen gelernt. Ansprechperson für das Marketingkonzept sei GI, ein freier Mitarbeiter der E-AG, gewesen. E-AG sei Lieferant von DC und nach Empfehlung von JR (weltweiter PR-Chef von M) sei sie davon ausgegangen, dass der „Einkauf“ von DC diese Firma überprüft habe. Die Beratungen hätten in München und in Wien (im Büro) stattgefunden. Sie selbst habe seit Oktober 2001 den Gewerbeschein für Werbeagentur. Es seien Leistungen über 2.292,18 € (2002), 51.979,08 € (2003) und 27.734,50 € (2004) an Fremdfirmen verrechnet worden. Weiters seien jährlich ca. 15.000 € als Eigenleistung beworben worden. Das seien die Produktionen, die sie für andere Agenturen durchgeführt habe. Gleichzeitig legte die Bw neben dem Gewerbeschein und Buchungskonten noch einmal den „Marketingplan“ sowie einen „Marketingplan 1“ (ebenfalls mit dem titelseitigen Vermerk „E-AG“) vor. Der „Marketingplan 1“ beinhaltet eine geographische Übersicht von Mitteleuropa („Zukunftsmärkte“), eine graphische Darstellung der „Marktpartner“ einer „Produkt-T-GmbH“ (und zwar die A-OEG und „Investorengruppe“), vier Excel-Tabellen („1. Phase – Pilot Wien“) über eine Auslastung von 40 bis 100 Prozent (in Zehnerschritten), ein Excel-Tabellenblatt „Investitionsplan“, ein Excel-Tabellenblatt „Betriebsaufwände“, zwei Excel-Tabellenblätter „Plankostenrechnung“, zwei Kurvendarstellungen „Break-Even Point“ und vier Excel-Tabellenblätter „Plankostenrechnung 48 Monate“.

Das Finanzamt versagte dem Aufwand in der Folge die steuerliche Anerkennung und zog folgende ertragsteuerlichen Konsequenzen:

Körperschaftsteuerliche Hinzurechnung 2002	18.500 €
Verdeckte Ausschüttung 2002	24.667 €

Zur Begründung führt das Finanzamt aus, dass die von der Bw zum Nachweis der Leistungsbeziehung vorgelegten zwei Folder keinen Bezug zur Bw aufwiesen. Einen Bezug gebe es lediglich zur A-OEG, deren Komplementär AR sei. Bei der E-AG handle es sich um eine Domizilgesellschaft, an der Adresse sich ein Treuhandbüro und weitere einundachtzig Firmen befänden. Der von der Bw als Kontaktperson genannte PK sei ein Treuhänder, der bei weiteren siebenundsiebzig Firmen als Verwaltungsrat aufscheine. Die auf der Rechnung angegebene E-Mail-Adresse beziehe sich auf den Server einer Treuhandfirma. Es handle sich somit um eine "Briefkastenfirma" (Tz 25 des BP-Berichts).

Die Bw bringt in einer Beilage zum Mängelbehebungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 30. November 2004 vor, die A-OEG sei Inhaber der Patentrechte zur Vermarktung des Produktes „T“ und auch Produzentin. Die Vermarktung dieses Produktes werde in Zukunft

teilweise durch die s-Werbeagentur-GmbH durchgeführt werden. Aus diesem Grund sei eine Machbarkeitsstudie von ihr bei der E-AG in Auftrag gegeben worden. Bereits vor der Auftragserteilung an die E-AG seien geschäftliche Kontakte gepflegt sowie Tätigkeiten der Bw für diese „getätigt“ worden (Rechnungen im Gesamtbetrag von 4.554,65 €: Rechnungen mit der Nummer 02/101, 02/104, 02/154 und 02/175). Es liege keine verdeckte Ausschüttung vor, wie aus dem Folder 1 und dem Folder 2 der Leistungsbeschreibung „T“ zu ersehen sei. Bei einer möglichen Verwertung des Produktes "T" könne der "Erlösanteil" der "s-Werbeagentur-GmbH" bei bis zu 55.000 € monatlich liegen. Auf die Umsatzentwicklung bei der s-Werbeagentur-GmbH werde hingewiesen (Umsatz 2002: 40.900,88 €, Umsatz 2003: 251.394,77 €, Umsatz 2004 bis 31. August: 611.672,14 €).

In einer gleichzeitig mit dem Mängelbehebungsschreiben von der Bw vorgelegten Stellungnahme der E-AG vom 25. Oktober 2005 wird von PK, wie folgt ausgeführt:

- zur Feststellung des Finanzamtes, dass sich an der Adresse der E-AG einundachtzig weitere Firmen befinden:

Es werden hier Tatsachen verdreht und/oder bewusst (und weshalb?) falsch dargestellt und unterstellt. "An dieser Adresse" oder eben an der Metallstrasse befinden sich neben weiteren andern Handelsfirmen und Detailhandelsgeschäften auch eine Rechtsanwaltskanzlei, Treuhandkanzleien, Vermögensverwaltungsfirmen, Rohstoffhändler, usw. Uns berührt dieser Punkt nicht. Wir vermuten, dass die relevante Information aus obskuren und veralteten Adressverzeichnissen stammt. Jede weitere Korrespondenz darüber erübrigt sich oder - Gegenfrage - werden auch gleichartige Vorwürfe gegen einen Gewerbetreibenden in einem Wiener Bürohaus erhoben?

- zur Feststellung des Finanzamtes, dass PK bei weiteren 77 Firmen als Verwaltungsrat aufscheint:

Auch diese Aussage ist erfunden (weshalb?) und stimmt nicht.

- zur Feststellung des Finanzamtes, dass die E-AG eine "Briefkastenfirma" ist:

Wir halten fest, dass die gesamte Geschäftstätigkeit an unserem Domizil entwickelt und abgewickelt wurde und die Vertragsverhandlungen und -unterzeichnungen in unseren Büroräumlichkeiten stattgefunden haben. Unsere Umsätze werden mit schweizerischen und ausländischen Kunden und Lieferanten erwirtschaftet. Die Geschäfte wurden nicht vom Ausland aus geleitet; wir sind für die Geschäftstätigkeit selbst verantwortlich.

- zur Feststellung des Finanzamtes, dass sich die auf der Rechnung angegebene E-Mail-Adresse sich auf den Server einer Treuhandfirma bezieht:

Eine Email-Adresse muss technisch über einen Server geführt werden. Hier gibt es unzählige Anbieter und Möglichkeiten; oder -Gegenfrage -gibt es Statistiken über die Email-Gewohnheiten österreichischer KMU's? Dazu erübrigt sich jeglicher weiterer Kommentar.

In einer der Bw vorgehaltenen Stellungnahme des Prüfers vom 11. April 2005 hält das Finanzamt der Bw vor, dass es nicht erkennbar sei, weshalb sie mit einer Machbarkeitsstudie beauftragt worden sein solle. Nach ihrer Schilderung habe die A-OEG die s-Werbeagentur-

GmbH mit einer Machbarkeitsstudie beauftragt. Diese lasse sich nun von einer Beratungsfirma beraten und die Machbarkeitsstudie erstellen. Die gebe sie anschließend an die A-OEG weiter. Diese Vorgangsweise widerspreche dem „täglichen Wirtschaftsleben“. Es sei davon auszugehen, dass sich die A-OEG als Produzentin und Patentinhaberin direkt an die Beratungsfirma wende und keine andere Firma zwischenschalte. Weiters habe die Bw den strittigen Betrag bezahlt und steuerlich geltend gemacht, es stehe jedoch keine Forderung an die die A-OEG entgegen. Die Bw habe niemals versucht, die Forderung einzutreiben. In der Rechnung der E-AG an die Bw stehe nichts von einer Machbarkeitsstudie, sondern nur von Beratung und Coaching der Bw im Themenbereich „Vernetzung in der internationalen Produktionsvorbereitung“. Die Leistung habe somit nichts mit einer Machbarkeitsstudie gemeinsam. Was die Ausführungen im Begleitschreiben der E-AG betreffe, so stammten sämtliche erhobenen Daten aus dem Schweizer Handelsregister und dem „Schweizer Regionenbuch 2004“. PK sei im Prüfungszeitraum nachweislich bei 38 Firmen Verwaltungsrat bzw. Geschäftsführer gewesen. Die Differenz zu den im Prüfungsbericht angeführten siebenundsiebzig Firmen sei damit zu erklären, dass „diese im Prüfungszeitraum nicht mehr aktuell waren“. Es sei bis dato kein Nachweis über einen tatsächlichen Leistungsaustausch erbracht worden.

Im Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 29. August 2005 bringt die Bw dazu ergänzend vor, dass mit der E-AG wechselseitige Wirtschaftsbeziehungen bestünden. Eine Prototyp könne bei Bedarf vorgelegt werden. Gleichzeitig legte die Bw einen aus vierzehn Seiten bestehenden, nach Art einer Powerpoint-Präsentation erstellten „Bericht 1. Halbjahr 2005“ mit dem titelseitigen Vermerk „A-OEG“ betreffend „Mobile Werbeträger“ vor. Darin werden ua. in kurzer Weise Produktdefinition, Konkurrenz, anvisierte Marktposition, „bis jetzt erreicht“, „Profis mit Entscheidungskraft“, 1. Halbjahr 2005 – Status Quo, 2. Halbjahr 2005 – Ziele und Aufgaben, drei Blätter „Die Praxis“ und ein Blatt „Fair kalkuliert“ dargestellt.

Nach Vorlage der Berufung durch das Finanzamt an den Unabhängigen Finanzsenat brachte dieser der Bw mit Vorhaltsschreiben vom 1. Dezember 2005 die Unterlagen der IWD-Abfrage- und Koordinierungsstelle bei der GBP Wien zur Kenntnis und ersuchte sie um Bekanntgabe des tatsächlichen Empfängers der Beträge.

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar verwies die Bw lapidar auf die „Ausführungen in der Berufung“.

Mit Vorhaltsschreiben vom 15. März 2006 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Bw um Namhaftmachung aller Personen, die ihr gegenüber die Beratung und das Coaching im Themenbereich „Vernetzung in der internationalen Produktionsvorbereitung“ tatsächlich vorgenommen hätten (voller Name und Adresse).

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 5. Juni 2006 gab die Bw bekannt, dass die Beratung und Coaching betreffend „Vernetzung in der internationalen Produktionsvorbereitung“ von MK, wohnhaft in Wien, B-Straße, vorgenommen worden sei.

Gemäß § 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die betriebliche Veranlassung der streitgegenständlichen Zahlung im Betrag von 18.500 € hat das Finanzamt zu Recht in Zweifel gezogen. Die in der Rechnung angeführte Leistungsbezeichnung (Beratung und Coaching im Themenbereich „Vernetzung in der internationalen Produktionsvorbereitung“) ist nur ganz allgemein gehalten, ein konkreter Leistungsinhalt ist daraus ebenso wenig wie ein Leistungszeitraum oder ein Zusammenhang mit der Taxihäube („Machbarkeitsstudie“) zu erkennen. Beim Rechnungsaussteller E-AG handelt es sich zweifelsfrei um eine Domizilgesellschaft, ihr Geschäftsführer ist berufsmäßiger Verwaltungsrat.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen über diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (VwGH 30.1.2001, 96/14/0154).

Ob die betriebliche Veranlassung einer Zahlung gegeben ist, ist auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösen.

Einen (an sich branchenüblichen) Beratungsauftrag, der Art, Gegenstand und Umfang der Beratung durch die E-AG festlegt, hat die Bw trotz Vorhaltes nicht vorgelegt und sich diesbezüglich auch nicht weiter geäußert. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass ein solcher Beratungsauftrag nicht existiert.

Die Bw hat versucht, die streitgegenständliche Zahlung mit der T in Verbindung zu bringen. Auf Grund der Rechnung (Leistungsbeschreibung) lässt sich diese Verbindung – wie oben bereits ausgeführt – nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen.

Die von der Bw vorgelegten Unterlagen „Marketingplan“, „Marketingplan 1“ und „Bericht 1. Halbjahr 2005“ sind nach Art einer Powerpoint-Präsentation erstellt und beschränken sich weitgehend auf schlagwortartige Aufzählungen bzw. Darstellungen in wenigen Zeilen. Auch die Berechnungen (Excel-Blätter) erweisen sich als wenig aufwändig. Eine besondere „Werthaltigkeit“ der vorgelegten Unterlagen ist allein aus ihrem Inhalt nicht zu erkennen und wurde von der Bw auch nicht dargetan.

Die Bw hat trotz Vorhaltes durch das Finanzamt (Stellungnahme des Prüfers vom 11. April 2005) nicht dargetan, warum sie selbst die „Machbarkeitsstudie“ bei der E-AG in Auftrag gegeben (und mit der streitgegenständlichen Zahlung auch finanziert) haben soll, wenn nicht sie selbst, sondern die A-OEG (Anmerkung: seit 1. Jänner 2007 in das Firmenbuch eingetragen als A-OG) Inhaber der (behaupteten) Patentrechte und Produzentin ist und die Vermarktung teilweise bei der (bis heute nicht existenten) s-Werbeagentur-GmbH durchgeführt wird.

Dass die Bw selbst über den Gewerbeschein für Werbeagentur verfügt und Rechnungen an die E-AG ausgestellt hat, beweist die betriebliche Veranlassung der streitgegenständlichen Zahlung nicht.

Was die Durchführung der Beratung und das Coaching durch die Person des MK betrifft, so ist festzuhalten, dass dieser – so das Ergebnis einer Abfrage der Datenbank der Finanzverwaltung – unter der Adresse S-Straße in Wien (im selben Gebäude wie die Bw) steuerlich erfasst ist. Von Februar 2002 bis Oktober 2005 (also auch zum Datumszeitpunkt der streitgegenständlichen Rechnung) war er bei der Bw als Arbeitnehmer beschäftigt. Nach Auskunft des Firmenbuchs war MK neben AR – wie auch bei der oben näher dargestellten K-GmbH - persönlich haftender Gesellschafter der A-OEG (bis Mitte 2004). Weiters war MK Geschäftsführer der B-Konzert-GmbH. in Wien (aufgelöst infolge Konkursabweisung mangels Vermögens im Jahr 1996), Gesellschafter-Geschäftsführer der E-GmbH. in Wien (amtswegig gelöscht im Jahr 1997) sowie unbeschränkt haftender Gesellschafter der K-KEG in Wien (Auflösung infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens im Jahr 2002). Sämtliche Firmen haben als Adresse dieselbe Straßen- und Hausnummer wie die Bw. Daraus ist zu ersehen, dass MK wirtschaftlich und örtlich eng mit der Bw verbunden war. Vor diesem Hintergrund beurteilt es der Unabhängige Finanzsenat als nicht glaubwürdig, dass die Beratung und das Coaching durch die E-AG durch die Person des MK erfolgt ist.

der Unabhängige Finanzsenat sieht es daher nach dem Gesamtbild der Verhältnisse in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der streitgegenständlichen Zahlung keine betriebliche Veranlassung zu Grunde liegt und die Bw zum Zwecke der Erlangung des Betriebsausgabenabzugs nachträglich einen Zusammenhang mit der T konstruiert hat. Im Übrigen ist die Bw dem Ersuchen den Unabhängigen Finanzsenates um Empfängerbenennung nicht nachgekommen, weshalb der Betriebsausgabenabzug schon aus diesem Grund zu versagen war.

§ 8 Abs. 2 KStG 1988 lautet:

Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen
- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

Der Unabhängige Finanzsenat geht unter Zugrundelegung der eben getätigten Ausführungen, wonach die Bw den Zusammenhang zwischen der streitgegenständlichen Zahlung und einer Leistung für „Beratung und Coaching“ bloß konstruiert hat, in freier Beweiswürdigung davon aus, dass diese Zahlung tatsächlich den Gesellschaftern zugeflossen ist. Dadurch wurde der Besteuerungstatbestand der verdeckten Ausschüttung verwirklicht, weshalb das Finanzamt zu Recht die Kapitalertragsteuer festgesetzt hat.

Die Berufung war daher auch diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

2.2 Repräsentationsaufwendungen – K 2002

Das Finanzamt nahm folgende körperschaftsteuerlichen Hinzurechnung vor:

Körperschaftsteuerliche Hinzurechnung 2002	3.664 €
--	---------

Zur Begründung des Finanzamtes und zum Vorbringen der Bw wird auf Punkt 1.2 (Repräsentationsaufwendungen – K 2001) verwiesen.

Nach Vorlage der Berufung durch das Finanzamt an den Unabhängigen Finanzsenat ersuchte dieser die Bw mit Vorhaltsschreiben vom 1. Dezember 2005 auch für das Jahr 2002 um Vorlage aller bezug habenden Rechnungen sowie eine ausführliche Beschreibung der einzelnen Events (insbesondere hinsichtlich Teilnehmerkreis, Anzahl der Teilnehmer, vermittelte Leistungsinformationen).

Die Bw hat für das Jahr 2002 keine Unterlagen vorgelegt und kein Vorbringen erstattet. Somit hat sie nicht einmal den Nachweis des Werbungszwecks und des erheblichen Überwiegens der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung erbracht.

Die Berufung war daher sowohl bezüglich Körperschaftsteuer als auch bezüglich Kapitalertragsteuer als unbegründet abzuweisen.

2.3 Verlustabzug – K 2002

Der Körperschaftsteuerbescheid war im Hinblick auf den geänderten Verlustabzug (Verlust 2001) von Amts wegen abzuändern.

3. Kalenderjahr 2004

Der Steuerpflichtige hat gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu leisten. In der Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid können erfolgreich nur solche Einwendungen vorgebracht werden, die die Fehlerhaftigkeit des angefochtenen Vorauszahlungsbescheides im Zeitpunkt seiner Erlassung aufzeigen (VwGH 30.11.1993, 90/14/0234). Da dem angefochtenen Bescheid rechtsrichtig die Einkommensteuerschuld des letztveranlagten Kalenderjahres zugrunde gelegt wurde, war die Berufung betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2004 als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Graz, am 16. Juli 2008