



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, 1060 Wien, Theobaldgasse 19, vom 19. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vom 17. Juni 2004 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 2000, 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die vorliegende Berufung hat der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 21. Mai 2007, RV/0218-W/06 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 2000, 2001 und 2002 als unbegründet abgewiesen. Diese Berufungsentscheidung wurde mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bekämpft. Mit Erkenntnis vom 30. Juni 2010, Zl. 2007/13/0067 hat der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit in Folge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe sich überhaupt nicht mit den Beweisergebnissen betreffend die von der Bf. aufgezeigten Querverbindungen zwischen der „VGA und der zypriotischen P-O“ (beispielsweise ursprünglich gleicher Firmenwortlaut, Übermittlung der Rechnung der VGA oder reduzierter Provisionsanspruch nach Mängelrügen)

auseinander gesetzt und dazu (vor allem insoweit, als die P-O Zypern nicht der Bf., sondern russischen Gesellschaften zuzurechnen sei) auch keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

...

Zu Recht rügt die Beschwerde eine fehlende Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen im angefochtenen Bescheid. So könnte nämlich bei einer Nennung des russischen P-O Konzerns als tatsächlicher Empfänger der Provisionszahlungen entgegen den Sachverhaltsdarstellungen im angefochten Bescheid nicht mehr ohne weiteres gesagt werden, die Beschwerdeführerin habe der Bestimmung des § 162 BAO deshalb nicht entsprochen, weil sie die hinter der zypriotischen Offshore-Gesellschaft stehenden Personen nicht genannt habe. Bei einem in Russland ansässigen Zahlungsempfänger käme außerdem der im angefochtenen Bescheid angesprochene Gesichtspunkt zum Tragen, wonach auf eine Empfängerbenennung nach § 162 BAO dann hätte verzichtet werden können, wenn „der wirkliche Empfänger der Zahlungen im Inland nicht steuerpflichtig ist“.

Da die belangte Behörde zum Sachvorbringen der Beschwerdeführerin in Bezug auf den angesprochenen Zusammenhang der „zyprischen P-O“ mit russischen Gesellschaften keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen hat, hat sie den angefochtenen Bescheid somit mit einem wesentlichen Verfahrensmangel belastet.

Es war daher neuerlich zu entscheiden.

In einem ergänzenden Schreiben zur Berufung vom 10. September 2004 wurde seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. vorgebracht, dass aus den Rechnungen klar und schlüssig hervorgehe, dass die Fa. P-O Limited Unternehmensniederlassungen in Zypern und Russland habe. Damit sei auch die Frage gemäß § 162 Abs. 1 BAO den genauen Empfänger zu nennen beantwortet. Dies sei – wie aus der Zahlungsüberweisung eindeutig ersichtlich – die P-O Limited Zypern. Es sei daher die Aufgabe der österreichischen Finanzverwaltung eine Kontrollmitteilung den zypriotischen Behörden zukommen zu lassen, ob das Unternehmen die Provision versteuert habe.

In der Berufung beantragte der steuerliche Vertreter in diesem Zusammenhang VM, sowie A-O (= AO) einzuvernehmen. AO habe alle Verhandlungen über die Provisionszahlungen mit der Fa. P-O, Russland geführt. Diese Zahlung sei Voraussetzung für den Vertragsabschluss gewesen, er habe diesen Vertrag abgeschlossen und unterschrieben. Sein Partner sei VM gewesen.

Im Zuge des fortgesetzten Verfahrens hat der unabhängige Finanzsenat weitere Ermittlungen vorgenommen, um die Behauptungen der Bw. zu verifizieren und hat die Großbetriebsprüfung

veranlasst, Anfragen hinsichtlich eventueller Querverbindungen von der P-O Limited, Nicosia zu einem russischen P-O Konzern durchzuführen, ob eine Verbindung hergestellt werden kann.

1. Anfrage zur P-O Limited (Russland):

Abgefragt wurde die auf der Rechnung aufscheinende Gesellschaft hinsichtlich namentlicher Gesellschafter, Beteiligungen und Adressen.

Russia, xxx, Anmeldung im Handelsregister Moskau am 17.5.1995.

Unter diesem Namen wurden mehrere Gesellschaften gefunden. Es wurde jedoch nur eine Gesellschaft gefunden, die als einziges gemeinsames Merkmal das Eintragungsdatum 17.5.1995 im Handelsregister aufweist. Weder Adresse, noch Telefonnummer noch Faxnummer sind mit jenen auf der Rechnung ident. Diese Gesellschaft ist ihrer Rechtsform nach eine Closed joint stock company. Laut Anfragebeantwortung hat diese Gesellschaft „no board members and officers“ (keinen Vorstand oder Aufsichtsrat), „no mergers & acquisitions deals available for this company“ (keine Fusionen und Übernahmen) und „no subsidiary“ (keine Beteiligungen). Natürliche Personen, Fusionen oder Beteiligungen sind bei dieser Gesellschaft nicht ersichtlich.

2. Anfrage zu V-R AG (Russland)

Abgefragt wurde, ob Querverbindungen zwischen der V-R AG und der o.a. zyprischen P-O bestehen. Anhand der Abfragen können keine Querverbindungen festgestellt werden, da bei den russischen Gesellschaften kein Identitätsmerkmal aufscheint.

3. Anfrage zu VI Industries (Cyprus)

Die P-O Zypern sei ursprünglich unter VI Industries Cyprus Limited im zyprischen Firmenbuch erfasst gewesen. Die P-O Limited unterhalte zwei Gesellschaften, eine in Zypern und eine in Russland. Abgefragt wurde, ob sich aufgrund dieser Informationen ein Zusammenhang zwischen diesen Gesellschaften in Zypern und in Russland ergibt.

Vorgelegt wurden dem unabhängigen Finanzsenat seitens der IWD-Koordinierungs- und Abfragestelle Großbetriebsprüfung mehrere Auszüge aus dem Handelsregister, da eine Zuordnung zu einer bestimmten Gesellschaft nicht erfolgen konnte. Mit gleichen Schreiben wurde mitgeteilt, dass der Firmenname der P-O Limited, Zypern bis 20.12.1995 VI Industries (Cyprus) Ltd. lautete.

Im Zuge der weiteren amtswegigen Ermittlungen wurden Auskünfte vom Zentralen Melderegister hinsichtlich folgender Personen eingeholt: AO, IO, EO, AD und KD.

AO, geb. am xxxx: gemeldet von 25. November 1992 bis 3. Dezember 2003, mw als Nebenwohnsitz und von 3. Dezember 2003 bis 24. Mai 2004, tw, Unterkunftgeber IO als Hauptwohnsitz. Unter dem Vermerk „Verzogen nach“ wurde die Russische Föderation angemerkt.

IO, geb. am 22. Juli 1981: gemeldet von 22. Dezember 1995 bis dato, tw, Unterkunftgeber: AO, EO als Hauptwohnsitz.

EO, geb. am 9. März 1953: gemeldet von 3. Dezember 2003 bis 2. August 2004, Unterkunftgeber: IO, verzogen nach: Schweiz.

AD, geb. am 1. Februar 1949, gemeldet von 28. Februar 1974 bis 7. Februar 2005 und ab 14. November 2005, mw, Unterkunftgeber: KD als Hauptwohnsitz.

KD wurde laut Zentralem Melderegister in Moskau (Russland) geboren. Gemeldet in Österreich ist er seit 19. Mai 1988 in B als Hauptwohnsitz.

Im Grundbuch sind folgende Eigentumsverhältnisse ersichtlich:

Die Liegenschaft tw wurde laut Schenkungsvertrag vom 27. November 2000 IO geschenkt. Anzumerken ist, dass unter Tz 0/00 ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten AO, geb. 1953 und EO, geb. 1953 eingetragen ist.

Im Firmenbuch sind folgende Beteiligungen ersichtlich:

Bw: Geschäftsanschrift: mw, handelsrechtlicher Geschäftsführer: bis 18. November 2005 AD, anschließend Dkfm. KD, und als Gesellschafter: AD, Dkfm. KD, DC, Z-DS, DS, FD und NS.

E-GmbH: Als Geschäftsanschrift scheint A auf. AO, geb. 1953 ist handelsrechtlicher Geschäftsführer von 14. April 1994 bis 3. Februar 2001. Als Adresse ist P,E, ab Antragstellung vom 15. Juli 1998 ist A,W vermerkt.

G: Geschäftsanschrift mw; Gesellschafter: AD, Dkfm. KD, AO (geb. 1953), FD und NS. AO hatte mit einer Stammeinlage von 250.000 S die höchste Beteiligung an dieser Gesellschaft (50%). Diese Gesellschaft wurde am 22. September 1998 gelöscht, wobei AO an dieser Adresse noch bis zum 3. Dezember 2003 mit einem Nebenwohnsitz gemeldet war.

Aufgrund dieser Abfragen ist ersichtlich, dass der von der Bw. genannte Zeuge AO bis zum Jahr 1998 Gesellschafter an einer GmbH (G--GmbH i.L.) war, die ihren Sitz an der gleichen Adresse wie die Bw. hatte, an der er auch bis 3. Dezember 2003 persönlich mit seinem

Nebenwohnsitz gemeldet war, wo auch AD, der Geschäftsführer der Bw., seinen Hauptwohnsitz hat. Weiters, dass sich AO letztendlich am 24. Mai 2004 (drei Tage vor der Schlussbesprechung) aus Österreich in die russische Föderation abmeldet hat.

Diese abgefragten Unterlagen betreffend P-O Limited, Zypern und der russischen P-O, VI Group AG und die Abfrage vom Zentralen Melderegister betreffend AO und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen wurden mit Vorhalt vom 26. Jänner 2011 bzw. 24. Februar 2011 dem steuerlichen Vertreter der Bw. übermittelt.

Mit Schreiben vom 31. März 2011 wiederholte die Bw. im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen:

Im gesamten bisherigen Verfahren sei kein einziges Indiz aufgetaucht, dass als Beweis dafür gewertet werden könnte, dass die Bw. oder ihre Gesellschafter hinter der P-O Limited (Zypern) stehen könnten.

Der Bw. wurden für die vorzunehmenden Zahlungen aus Moskau Fakturen per Telefax übermittelt (somit handelt es sich bei diesen nachweislich um keine in Österreich geschriebenen Scheinrechnungen, die nur in die Belegsammlung aufgenommen wurden).

Es bestehe ein unmittelbarer und sachlicher Zusammenhang zwischen den Provisionszahlungen und dem zugrunde liegenden Geschäft, der durch die russischen Vertragspartner, den Nummern der Provisionsrechnungen und den Nummern der Lieferverträge dokumentiert ist.

Aufgrund von Qualitätsmängel erfolgte eine Reduktion des mit der R vereinbarten Entgelts, die auch eine Minderung an die P-O Limited zu zahlenden Beträge nach sich zog. Eine derartige Reduktion wäre wohl kaum vorgenommen worden, wenn die Bw. mit einem vorgetäuschten Vertragswerk nur ihre eigene steuerliche Bemessungsgrundlage mindern wollte.

Aus dem Briefpapier der P-O Limited ist ersichtlich, dass dieser Konzern Gesellschaften in Russland und Zypern unterhält.

Aus den Firmenbuchauszügen und dem aktenkundigen Schriftverkehr ist eindeutig ersichtlich, dass eine Verbindung zwischen dem zyprischen Zahlungsempfänger und den russischen Geschäftspartnern besteht. Auf diesen Umstand hat die Großbetriebsprüfung den unabhängigen Finanzsenat per Email vom 22. Dezember 2010 nochmals ausdrücklich aufmerksam gemacht.

Die Sachverhaltsannahme, dass die Bw. hinter der zypriotischen P-O Limited stehen soll, würde zugleich implizieren, dass diese eine Gesellschaft in Zypern und eine weitere mit Personal ausgestattete Gesellschaft in Moskau gegründet und zudem ein Bankkonto in der Schweiz eröffnet hätte. Dieser Aufwand wäre nur für einen einzigen Geschäftsfall vorgenommen worden.

Es ist aber im Wirtschaftsleben laufend zu beobachtende Tatsache, dass Unternehmer, die im Ausland Briefkastenfirmen zur Steuerminimierung durch Legung von Scheinrechnungen gründen, sich diesen auch regelmäßig bedienen. Im konkreten Fall ist aber kein einziger weiterer Geschäftsfall unter Einbindung der P-O Limited (Zypern) gegeben.

Für den Bestreitungsfall stellt die Bw. den Antrag als Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens die Einvernahme der Betriebsprüfer ADir. M und H, die die Bücher der Bw. für einen sechs Jahre umfassenden Prüfungszeitraum (1997 bis 2002) überprüften.

Zudem wäre angesichts der schon im Oktober 1995 erfolgten Gründung der zypriotischen Briefkastenfirma dieses rund eineinhalb Jahre von der Bw. „steuerlich ungenützt“ geblieben. Auch diese lange Zeitspanne beweist, dass es sich bei der zypriotischen P-O nicht um eine von der Bw. zur bloßen Steuerminimierung gegründete Briefkastenfirma gehandelt hat.

Nachdem die Sachverhaltsannahme, dass der Bw. die zypriotische P-O zuzurechnen wäre, auch bedeuten würde, dass diese hinter der russischen P-O stehe, wäre vollkommen unerklärlich, aus welchem Grund die Bw. diesfalls nicht eine zweite Gesellschaft in einer für die Abgabenbehörde besonders auffälligen Steueroase benötigt haben soll.

Ebenso unerklärlich würde diesfalls bleiben, warum sich die Bw. nicht selbst weitere Bestätigungen aus Moskau zur Vorlage im laufenden Abgabenverfahren zugeschickt hätte. Tatsächlich stand sie aber vor dem Problem, dass nach jenem Moment, in dem sie ihre russischen Geschäftspartner von den Fragen der Betriebsprüfung informierte, zu ihnen keinen Kontakt mehr aufnehmen konnte (siehe hierzu schon das Vorbringen der D- GmbH vom 10. September 2004).

Aus den sprachlich fragwürdigen Formulierungen in den aktenkundigen deutschen Übersetzungen der Verträge 0242 und 0823 sei unmittelbar ersichtlich, dass hier ein Vertragswerk ursprünglich in Russisch verfasst und danach ins Deutsche übertragen wurde.

Dies zeige sich u.a. an den Formulierungen bzw. Satzstellungen unter Punkt 1 und Punkt 5 der Verträge. So beinhaltet Punkt 1 eine fehlerhafte Wortstellung und einen fehlenden Artikel: *„Über Auftrag des Auftraggebers hat der Ausführende am russischen Markt Käufer gefunden“*. Richtig wäre aber: *„Über Auftrag des Auftraggebers hat der Ausführende einen Käufer am*

russischen Markt gefunden". Ebenso lautet Punkt 5 wie folgt: *„Alle Streitigkeiten und Meinungsverschiedenheiten,... unterliegen nicht den allgemeinen Gerichten, sondern sind der Arbitrage in Stockholm, bei der Handels und Industriekammer und nach deren Regeln, das Urteil ist endgültig und für beide Seiten bindend“*. Hier fehlt somit im Deutschen sogar eine ganze Wortfolge (nämlich sind bei der Arbitrage in Stockholm ... geltend zu machen“) und weiters der Bindestrich in der Wortfolge „Handels- und Industriekammer“. Somit ist bewiesen, dass hier Verträge zwischen Russen aufgesetzt wurden (wobei AO für die Bw. tätig wurde).

Wären diese Vertragswerke hingegen von der Bw. nur vorgetäuscht worden, hätte die österreichischen Geschäftsführer die Verträge bei dem diesfalls gegebene In-Sich-Geschäft natürlich jedenfalls ursprünglich in Deutsch aufgesetzt und sie erst danach ins Russische übertragen lassen. Auch dieser Umstand zeigt somit, dass hinter der zypriotischen P-O keine Österreicher, sondern Russen stehen.

Zum Vorhalt der Tatsache, dass AO laut ZMR-Anfrage seinen Nebenwohnsitz bis 3. Dezember 2003 an der Geschäftsadresse der Bw. hatte und er bis 24. Mai 2004 in Österreich gemeldet war, weist die Bw. darauf hin, dass dieser Umstand letztlich nur ein Indiz für ein zwischen der Bw. und AO gegebenes Vertrauensverhältnis darstellt. Dass ein derartiges Vertrauensverhältnis bestanden haben muss, ergibt sich ohnedies schon unmittelbar aus dem Akt. Schließlich wäre es ohne einem derartigen Vertrauensverhältnis undenkbar gewesen, dass dieser für die Bw. sämtliche Verhandlungen in russischer Sprache über ein Geschäft mit einem Auftragsvolumen über rund 1,900.000 US-Dollar geführt, die entsprechenden Verträge abgeschlossen und auch unterschrieben hätte.

In diesem Zusammenhang ergänzte die Bw., dass an der gegenständlichen Anschrift auch die mit Gesellschaftsvertrag vom 1. März 1994 errichtete G- GmbH ansässig war, an deren Stammkapital AO zu 50% beteiligt war.

In diesem Schreiben stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf Akteneinsicht gemäß § 90 BAO, sowie AO als Zeugen stellig zu machen. Abschließend beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. nicht vor dem 30. April 2011 zu entscheiden, da auch dieses Beweismittel berücksichtigt werden sollte. Trotz telefonischer Rücksprache (siehe Aktenvermerk vom 4. April 2011) kam es zu keiner Akteneinsicht. Der Zeuge AO wurde ebenfalls nicht stellig gemacht.

Mit einem weiteren Schreiben vom 30. April 2011 wurde von der Bw. nochmals beantragt, nicht vor dem 30. Mai 2011 zu entscheiden, da sie noch im Mai 2011 den in der Schweiz wohnhaften AO als Zeugen stellig machen möchte. Dies sei der Bw. trotz laufender Vorbereitungen aufgrund der kurzen Fristsetzung bis Ende April 2011 nicht gelungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden.

Gemäß § 162 Abs. 2 BAO sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen, soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert. Bei Verweigerung der verlangten Angaben sind die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen, sofern sich das Verlangen als zulässig erweist (vgl. VwGH 29.11.1988, 87/14/0203).

Streitgegenstand im gegenständlichen Verfahren ist die Anerkennung einer Provision von der Bw. an die Fa. P-O Limited, Zypern, eine Offshore-Gesellschaft, als Betriebsausgaben, wobei die Zahlung auf ein schweizerisches Bankkonto lautend auf P-O Limited Nicosia, Zypern erfolgt ist.

Der Behauptung der Bw. im Berufungsverfahren, dass aufgrund dieser der Behörde vorgelegten Rechnung der Empfänger der Provisionszahlungen eindeutig ersichtlich sei, ist entgegenzuhalten:

Entgegen den Angaben der Bw. ist aus dem Briefpapier nicht zweifelsfrei zu erschließen, dass dieser Konzern Gesellschaften in Zypern und Russland habe. Außer der vorgelegten Rechnung fanden sich keine Umstände, die diese Behauptung untermauern.

Aus der Rechnung ist lediglich zu entnehmen, dass Zahlungen an die P-O Nicosia erfolgt sein sollen. Eine Verbindung mit der P-O, Russland bzw. VGA ist - entgegen der Meinung der Bw. - aus dieser Rechnung nicht klar ersichtlich. Ebenso nicht, dass als Empfängerin die P-O Russland feststünde.

Seitens der Bw. wurde hinsichtlich der Empfängernennung vorgebracht, dass nicht die P-O Limited, Zypern, sondern die mit dieser in Verbindung stehende P-O Limited in Russland (bzw. VGA) als Empfänger der Provisionen anzusehen sei.

Zur Untermauerung dieser Behauptungen wurden seitens der Bw. folgende Unterlagen vorgelegt:

-) Vertrag 0244 vom 13. Mai 1996 zwischen der Bw. P-O Limited Nicosia, Moskau
-) Schreiben vom 5. Juni 1996 von P-O Limited an die Bw.
-) Rechnung vom 5. Juni 1996 von P-O Limited an die Bw.

-) Rechnung vom 23. Juni 1996 von P-O Limited an die Bw., Nr. 0424/1

-) Vertrag 0823 vom 30. August 1996 zwischen der Bw. und P-O Limited Nicosia, Wien

Nach Meinung der Bw. ginge aus den Rechnungen klar und schlüssig hervor, dass die Fa. P-O Limited Unternehmensniederlassungen sowohl in Zypern als auch in Russland habe.

„Für die Zahlungen wurden der Bw. von der P-O aus Russland Fakturen per Telefax übermittelt. Wie aus den Faxübertragungen ersichtlich ist, wurde hierfür in Moskau der Faxanschluss der VGA benutzt. Dies ist deshalb von Interesse, da der unmittelbare Zusammenhang zwischen der P-O Zypern und der VGA aus einem von der Betriebsprüfung beim Kreditschutzverband von 1870 (KSV) eingeholten Unternehmensprofil über die zypriotische Gesellschaft ersichtlich ist. Diesem ist zu entnehmen, dass die P-O Zypern ursprünglich unter der Firma „VI Industries (Cyprus) Ltd“ im zypriotischen Firmenbuch erfasst worden war. Im übrigen ist aus dem Briefpapier des P-O Konzern eindeutig ersichtlich, dass dieser zwei Gesellschaften in Russland und Zypern unterhält. Es kann daher schon unter diesem Gesichtspunkt gar kein Zweifel bestehen, dass die zypriotische Gesellschaft dem russischen P-O Konzern und nicht der Bw. zuzurechnen ist (Berufung vom 5. Oktober 2005 Seite 2, 5. Absatz)“.

Aufgrund dieser Angaben kann keine Querverbindung zwischen den Gesellschaften festgestellt werden. Unbestritten ist, dass der Firmenname der P-O Limited, Zypern ursprünglich VI Industries (Cyprus) Ltd lautete. Andere Angaben finden sich nicht in diesem Unternehmensprofil des Kreditschutzverbandes. Nur aus der Tatsache einer Namensänderung lassen sich keine Rückschlüsse auf eventuelle Verflechtungen mit anderen Gesellschaften ableiten.

Es ist nicht überprüfbar, von welchem Faxanschluss diese Rechnung gesendet wurde, da die Faxnummer mit keiner von jenen in den Registerauszügen aufscheinenden Faxanschlüssen ident ist. Ebenso ist der behauptete Zusammenhang zu einer VGA in Russland nicht verifizierbar. Es verbleibt somit lediglich der Umstand, dass der ursprüngliche Name der Fa. P-O VI Industries (Cyprus) Ltd. lautete. Dies lässt keineswegs den zwingenden Schluss zu, dass diese eine Niederlassung in Russland hat. Aus dem Briefpapier lässt sich nur ein Bezug zur zypriotischen Limited herstellen. Verbindungen nach Russland sind nicht ersichtlich und wurden von der Bw. auch nicht aufgezeigt.

Aus dem vorgelegten Fax kann nicht der Schluss gezogen werden, dass der behauptete Faxanschluss der VGA verwendet wurde. Ebenso kann aufgrund dieser Angaben kein Zusammenhang zwischen der P-O Limited zu einer in Russland ansässigen Gesellschaft festgestellt werden.

Die der Behörde möglichen Ermittlungen ergaben, dass es mehrere Gesellschaften mit der Bezeichnung P-O in Moskau, Russland gibt. Bei einer Gesellschaft gibt es hinsichtlich des Eintragsdatums eine Übereinstimmung. Es handelt sich um eine so genannte Closed Joint Stock Company (= geschlossenen Aktiengesellschaft mit weniger als 50 Aktionären). Laut Auskunft sind im Handelsregister weder Personen als Aktionäre, noch Beteiligungen eingetragen. Daher können die diesbezüglichen Aussagen der Bw. nicht verifiziert werden.

Da es sich bei der auf Zypern ansässigen P-O um eine eigentümerlose Limited handelt, bei der lediglich der vorherige Name der Gesellschaft (VI Industries Ltd) angemerkt ist, kann ebenfalls kein Bezug zu einer in Russland ansässigen Gesellschaft hergestellt werden.

Den Behauptungen der Bw. in ihrer Beschwerde, dass es nämlich eindeutig aufgrund des aktenkundigen Briefpapiers klar ersichtlich sei, dass ein Zusammenhang bestehe, kann aufgrund der nachträglich durchgeführten amtswegigen Ermittlungen nicht gefolgt werden. Die bloße Vorlage eines Faxes und der Hinweis auf das Eintragsdatum einer Firma vermögen eine derartige Schlussfolgerung nicht zu rechtfertigen. Weitere Unterlagen bzw. Beweise wurden von der Bw. nicht vorgelegt.

Es mag zutreffen, dass eine Provision gezahlt wurde und sich diese aufgrund von Qualitätsmängeln reduziert hat. Doch die Verminderung einer Provisionszahlung ersetzt keinesfalls die Nennung des Empfängers im Sinne des § 162 BAO.

Das Vorbringen der Bw., wonach aus den Firmenbuchauszügen und dem aktenkundigen Schriftverkehr eindeutig ersichtlich sei, dass eine Verbindung zwischen den zypriotischen Zahlungsempfänger und den russischen Geschäftspartnern bestehe und die Großbetriebsprüfung den unabhängigen Finanzsenat auf diesen Zusammenhang per Email vom 22. Dezember 2010 nochmals ausdrücklich aufmerksam gemacht hat, ist unzutreffend. Der Inhalt dieses Mails lautet, *„Wie Sie den Beilagen entnehmen können, gibt es jeweils mehrere Firmen mit dem Wortlaut P-O bzw. VI in Russland. Ich kann leider nicht zuordnen, über welche der Gesellschaften ich eine Auskunft einholen soll. Laut einer mir vorliegenden KSV-Auskunft zur Firma P-O Limited, Zypern, vom 1.4.2004 lautete deren Firmennamen bis 20.12.1995 VI Industries (Cyprus) Ltd.“* Ein ausdrücklicher Hinweis auf eine Querverbindung nach Russland ist diesem Mail also eindeutig nicht zu entnehmen.

Den Argumenten, dass aufgrund einer fehlerhaften Wortstellung und fehlenden Artikels im Vertrag, ein Beweis dafür vorliegt, dass der Vertrag zwingend von Russen aufgesetzt wurde, ist entgegenzuhalten, dass fehlerhaftes Deutsch kein Beweis dafür ist, dass nicht der Landessprache mächtige Personen den Vertrag erstellt haben.

Dem Auftrag nach § 162 BAO wird nur entsprochen, wenn der tatsächliche Empfänger der Zahlungen benannt wird. Ein Empfänger der Provisionen wurde im gesamten Verfahren nicht genannt. Es wurde auch die hinter der in Zypern ansässigen Briefkastengesellschaft stehende(n) Person bzw. Personen nicht genannt.

Die bloße Nennung einer Briefkastenfirma als Empfänger – ohne Bekanntgabe der an dem Unternehmen tatsächlich Beteiligten – rechtfertigt die Annahme, dass die benannten Gesellschaften nicht die tatsächlichen Empfänger sind, und wenn maßgebliche Gründe diese Vermutung rechtfertigen, ist der Abzug der Ausgaben zu verwehren. Im gegenständlichen Verfahren kann nicht ausgeschlossen werden, dass der tatsächliche Endempfänger der Zahlungen im Inland nicht steuerpflichtig ist.

Ein Österreichbezug kann schon aufgrund der ungewöhnlichen Konstruktion nicht ausgeschlossen werden: Die Lieferung der Ware erfolgte nach Russland (Österreich – Russland), der Vertrag über die Vermittlungsprovision wurde mit einer zypriotischen Firma geschlossen (Österreich – Zypern), der Zahlungsfluss ging in die Schweiz (Österreich – Schweiz). Vermittler des Geschäftes war der zum damaligen Zeitpunkt in Österreich lebender Geschäftsmann AO.

Zu dem von der Bw. im gesamten Verfahren genannten Zeugen AO ist festzustellen:

AO war handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. E, die das Vermittlungsgeschäft abgeschlossen und alle Verhandlungen für die Bw. geführt hat. Er war mit seinem Nebenwohnsitz an der Adresse der Bw. gemeldet. Er war an der G--GmbH i.L. als Hauptgesellschafter mit 50% beteiligt, wobei diese Gesellschaft ihren Sitz ebenfalls an der Adresse der Bw. hatte. Die Gesellschafter der G--GmbH i.L. sind großteils ident mit den Gesellschaftern der Bw.

Die Bw. wurde von AO, laut ihrem Vorbringen sowohl in der Berufung als auch in der Beschwerde an den VwGH, in Kenntnis gesetzt, dass eine so genannte Vermittlungsprovision an den russischen P-O Konzern zu zahlen sei.

Weiters gibt die Bw. – wider besseren Wissens – im Verfahren betreffend AO an, dass es sich bei dieser Person um „den in Niederösterreich wohnhaften Geschäftsführer der in Wien ansässigen E Export- und Import Handels GmbH (Beweis: Firmenbuchauszug zu FN 0000“ handelt. Erst im fortgesetzten Verfahren wurde die Beziehung dahingehend relativiert, dass ein Vertrauensverhältnis vorliege. Dies sei notwendig gewesen, da doch die Verhandlungen in russischer Sprache geführt wurden. Diesem Argument ist entgegenzuhalten, da zumindest ein Gesellschafter der Bw. russischer Herkunft ist (KD), der erst im Alter von 51 Jahren nach

Österreich gekommen ist (Auskunft des Zentralen Melderegisters, gemeldet seit 19. Mai 1988).

Wie die Bw. vorbringt, wurde am 16. April 2004 erstmals im Zuge der Betriebsprüfung die Provisionszahlung an die R-M thematisiert. Am 27. Mai 2004 sollte die Schlussbesprechung erfolgen.

Den Ausführungen in der Beschwerde an den VwGH „... *Wir beauftragten AO, zum damaligen Zeitpunkt ein in Niederösterreich lebender Geschäftsführer der in Wien ansässigen E-GmbH damit, als Vermittler...*“ ist entgegenzuhalten, dass diese nicht der Wahrheit entsprochen haben, da dieser zu diesem Zeitpunkt an der Adresse in F (bei dieser Liegenschaft handelt es sich um eine Villa) gemeldet war und dies aufgrund des bestehenden Vertrauensverhältnisses der Bw. zweifellos bekannt war (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2011, Seite 4, letzter Absatz: „... *dieser Umstand letztlich nur ein Indiz für ein zwischen der Bw. und AO gegebenes Vertrauensverhältnis darstellt. ...*“).

Auffällig ist, dass der damalige steuerliche Vertreter der Betriebsprüfung in einem Telefonat vom 26. Mai 2004 mitgeteilt hat, dass der Termin (27. Mai 2004) nicht eingehalten werden könne, da „*es dem geprüften Unternehmen bislang nicht möglich war, AO zu treffen*“. Dies trotz des „Vertrauensverhältnisses“ und obwohl der von der Bw. genannte Zeuge bis 24. Mai 2004 (3 Tage vor der Schlussbesprechung) an der Geschäftsadresse laut Zentralem Melderegister seinen österreichischen Wohnsitz hatte. Da sich AO am 24. Mai 2004 von Österreich abgemeldet hat, geht der unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung aus, dass er sich bis zu diesem Zeitpunkt in Österreich aufgehalten hat.

Weitere Ungereimtheiten bestehen hinsichtlich des Aufenthaltsortes des genannten Zeugen. Laut seinen eigenen Angaben gegenüber dem Zentralen Melderegister ist er in die russische Föderation verzogen. Die Bw. versuchte ihn angeblich während des gesamten Verfahrens (Zeitraum der Betriebsprüfung, Zeitraum des Berufungsverfahrens und Zeitraum des fortgesetzten Verfahrens) in der Schweiz zu finden. Wegen des zumindest im Betriebsprüfungszeitraum bestehenden Naheverhältnisses geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Bw. sehr wohl davon Kenntnis hatte, wo sich der Zeuge aufhielt.

Im fortgesetzten Verfahren beantragte der steuerliche Vertreter zweimal dessen Zeugeneinvernahme zur Untermauerung seiner Behauptungen und begründete die Fristverlängerung damit, dass es ihm nicht möglich war, in der „kurzen Zeit“ den Zeugen stellig zu machen. Seitens der Bw. wurde schon während der Betriebsprüfung von einer Zeugeneinvernahme abgesehen, da der Zeuge nicht stellig gemacht werden konnte, wie der steuerliche Vertreter gegenüber der Betriebsprüfung beteuerte. In diesem Zusammenhang

wurde von der Betriebsprüfung in einem Aktenvermerk festgehalten, „... dass am 16. April 2004 die Mitteilung zur Abweichung von der Abgabenerklärung zum ersten Mal unter Vorlage der IWD-KSV-Auskunft erfolgte. In der Schlussbesprechung, die am 27. Mai 2004 stattfand, wurde nochmals beantragt, dass die österreichische Finanzverwaltung die Hintermänner der gegenständlichen Gesellschaften ermittelt sollen.“

Aus einem Aktenvermerk vom 26. Mai 2004 ist ersichtlich, dass seitens der Bw. der Termin für die Schlussbesprechung nicht eingehalten werden konnte, „da es dem geprüften Unternehmen bislang nicht möglich war, AO zu treffen“.

Bei AO handelt es sich laut Fragebogenbeantwortung (Aktenvermerk zum Prüfungsablauf vom 26. Mai 2004, Arbeitsbogen S 67) um den eigentlichen Kontaktmann für die getätigten Geschäfte. Von ihm wäre die Anweisung zur Zahlung an die Fa. P-O gekommen, AO könne P-O aufklären, hätte Zugang zu den Geschäftsunterlagen, könne die eigentlichen Gesellschafter der zypriotischen Offshore-Firma namhaft machen/nachweisen, ...

AO komme wahrscheinlich Ende Juni 2004 nach Wien, falls nicht, würde Dkfm. KD in die Schweiz zu AO fahren, um die gewünschten Nachweise zu erhalten.

...”

Es ist auffällig, dass die Abmeldung von AO mit dem Termin der Schlussbesprechung zusammenfällt. Die Schlussbesprechung wurde abgehalten, da der von der Bw. genannte Zeuge AO letztlich nicht stellig gemacht wurde, und wie die Bw. selbst formulierte, „es ihr bislang nicht möglich war, den genannten Zeugen zu treffen“. Offenkundig konnte die Bw. zu diesem Zeitpunkt den Zeugen sehr wohl erreichen. Es erscheint unglaublich, dass ein Zeuge, zu dem laut Bw. eine Nahebeziehung besteht, nicht schon im Jahr 2004 im Zuge der Betriebsprüfung und auch bis dato (2011) nicht stellig gemacht werden konnte.

Es drängt sich sogar die Vermutung auf, dass seine Einvernahme von der Bw. bewusst verhindert wurde. Schon aus diesem Grund kommt der unabhängige Finanzsenat den Anträgen auf Aufschieben der Entscheidung der Bw. vom 31. März 2011 und 30. April 2011 nicht nach, hatte doch die Bw. schon seit dem Jahr 2004 – nach ihren eigenen Worten – versucht und will es ihr nicht gelingen, den Zeugen stellig zu machen, obwohl wie sie selbst angibt, zu ihm eine große Vertrauensbasis besteht. Für den unabhängigen Finanzsenat steht fest, dass diese Anträge lediglich in Verschleppungsabsicht gestellt wurden.

Auch die Tatsache, dass trotz Schenkung der Liegenschaft in der tw an II (geb. O) als Unterkunftgeber bis dato AO und EO aufscheinen, weist auf eine noch vorhandene Beziehung von AO zu Österreich hin.

Der unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass durch die Eintragung ins Grundbuch des Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des von der Bw. genannten Zeugen und dessen Gattin, und aufgrund der Tatsache, dass die Tochter und das Enkelkind noch in Österreich ansässig sind, ein weiterer wichtiger Anknüpfungspunkt und ein enger persönlicher Bezug von AO zu Österreich besteht.

Hinsichtlich des Antrages auf Akteneinsicht durch den steuerlichen Vertreter ist festzustellen, dass seitens der Behörde versucht wurde, einen Termin zu vereinbaren (siehe Aktenvermerk auf der Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2011). Der steuerliche Vertreter hat von einer Terminvereinbarung und damit von einer Akteneinsicht Abstand genommen.

Die Anträge auf Zeugeneinvernahme von ADir. M, H und AO werden abgewiesen, da kein Beweisthema genannt wurde. Zu diesen Anträgen ist anzumerken, dass seitens des unabhängigen Finanzsenat nicht behauptet wurde, dass es weitere Geschäftsfälle unter Einbindung des P-O Limited Zypern gegeben habe. Es wurde der Bw. im gesamten Verfahren nie unterstellt hinter der P-O Limited zu stehen. Die Bw. wurde lediglich aufgefordert den Empfänger der Provisionszahlungen zu nennen.

Der Antrag der Bw., eine Erhebung der Gesellschaftsverhältnisse der P-O Limited Zypern im Rahmen der Amtshilferichtlinie im EU-Mitgliedstaat Zypern durchzuführen, ist in Anbetracht dessen Berufungsausführungen obsolet, wonach diese Gesellschaft der russischen P-O Konzern zuzuordnen sei. Da es sich bei der zypriotischen Gesellschaft um eine Offshore-Gesellschaft handelt, bei der schon aufgrund der Rechtslage keine hinter der Firma stehende natürliche Personen bekannt sein können, war lediglich der behaupteten Verbindung nach Russland nachzugehen. Dem ist der unabhängige Finanzsenat im Rahmen seiner Möglichkeiten nachgekommen. Es ist darauf hinzuweisen, dass bei Sachverhalten, deren Wurzeln im Ausland liegen, eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht, der die Bw. im streitgegenständlichen Fall nicht nachgekommen ist.

Festgehalten wird, dass die Gelder nicht der Bw. zugerechnet wurden. Es konnte bloß ein endgültiger Abfluss des Geldes an im Ausland Steuerpflichtige nicht eindeutig verifiziert werden. Aufgrund der Verflechtungen der handelnden Personen mit Österreich ist eine Steuerpflicht in Österreich ebenso wenig auszuschließen, wie eventuelle Rückflüsse.

Somit ist zu betonen, dass der Bw. seitens der Behörde im gesamten Verfahren zu keinem Zeitpunkt unterstellt wurde, dass sie die Gelder erhalten habe. Aufgrund der Nichtbenennung des Provisionsempfängers konnte nicht eindeutig festgestellt werden, wer die Gelder erhalten hat.

Bei den „Beweisen“ der Bw. handelt es sich lediglich um Behauptungen, die aufgrund der oben angeführten Gründen nicht verifiziert werden konnten. Auch im fortgesetzten Verfahren hat die Bw. den tatsächlichen Empfänger nicht genannt.

Die Bw. hat im Zuge ihrer Geschäftsbeziehungen in die ehemaligen Ostblockstaaten regelmäßig Provisionszahlungen für Geschäftsabschlüsse an Vermittler getätigt. Daraus ist zu folgern, dass der Bw. die Dokumentationspflichten und die Problematik der Abzugsfähigkeit von Provisionen, die ins Ausland fließen, durchaus bekannt waren, zumal sie bei allen anderen von ihr bezahlten Provisionen ihrer Beweismittelvorsorgepflicht immer insoweit nachgekommen ist, als sie für Beweise gesorgt hat, wonach die Gelder tatsächlich ins Ausland, und vor allem an wen, abgeflossen sind.

Lediglich bei der streitgegenständlichen Provision wurde diese im Rahmen des Unternehmens übliche Vorgangsweise nicht beibehalten. Aus diesem Grund und der Tatsache, dass es sich beim Zahlungsempfänger um eine Offshore-Gesellschaft auf Zypern handelt, hat die Betriebsprüfung die Bw. aufgefordert den Empfänger der Beträge nach § 162 BAO zu benennen. Nach Ansicht der Betriebsprüfung hat die Bw. den wahren Empfänger der Beträge nicht genannt, weshalb sie den Schluss gezogen hat, dass nicht auszuschließen ist, dass die Gelder nach Österreich zurückgeflossen sind und hat diese Provision aufgrund ihrer ungewöhnlichen Konstruktion nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Die Berufung wird zusammenfassend aus folgenden Gründen abgewiesen:

Eine Gesellschaft in Russland mit den in der Rechnung angegebenen Merkmalen wurde nicht gefunden.

Verbindungen zwischen der zyprischen P-O Limited (ursprünglich VI Industries Ltd) und einer V-R AG in Russland konnten nicht gefunden werden.

Das einzige gemeinsame Merkmal zu einer im Handelsregister aufscheinenden Gesellschaft ist das Eintragungsdatum, welches jedoch nicht auf der Rechnung aufscheint.

Die vorgelegte Rechnung ist folglich kein Beweis dafür, dass eine in Russland existierende Firma P-O die Zahlungen erhalten hat. Es ist durchaus möglich, dass die Empfängerin in Österreich steuerpflichtig ist.

Eine natürliche Person als Empfänger wurde nicht genannt.

Es wurde kein Nachweis erbracht, dass der tatsächliche Zahlungsempfänger in Russland ansässig ist.

Diese Abwicklung der Provisionszahlung steht in auffälligem Widerspruch mit den sonstigen Geschäftsausancen der Bw. In allen anderen Fällen, bei denen die Provisionszahlungen auch anerkannt wurde, wurde der Beweismittelvorsorgepflicht ausreichend nachgekommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2011