



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Werner Obermüller, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Maderspergerstr. 22a, vom 28. Oktober 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 10. und 15. Oktober 2003 betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 und Umsatzsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

1998 Einkommen 471.221,00 S/ 34.244,97 €, Körperschaftsteuer 147.354,00 S  
anrechenbare Steuer -16,00 S, festgesetzte Körperschaftsteuer 1998 10.707,47 €

1999 Einkommen 818.066,00 S/ 59.451,17 €, Körperschaftsteuer 278.154,00 S  
anrechenbare Steuer -4,00 S, festgesetzte Körperschaftsteuer 1999 20.213,95 €

2000 Einkommen 0,00 S/€, Körperschaftsteuer 0,00 S, Differenz zur  
Mindestkörperschaftsteuer 24.080,00 S, Körperschaftsteuer 24.080,00 S, anrechenbare Steuer  
-9,00 S, festgesetzte Körperschaftsteuer 2000 1.749,31 €

2001 Einkommen 1.679.034,00 S/ 122.020,16 €, Körperschaftsteuer 546.780,00 S,  
anrechenbare Steuer -29,00 S, festgesetzte Körperschaftsteuer 2001 39.733,94 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. betreibt einen Nahrungsmittelgroßhandel.

Gegen die nach einer Betriebsprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 1998 bis 2001 und Umsatzsteuerbescheid 2001 wurde rechtzeitig Berufung eingebracht; nachdem die Abgabenbehörde erster Instanz mit Berufungsvorentscheidung betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 1998 bis 2001 abändernd und den Umsatzsteuerbescheid 2001 abweisend entschieden hatte, wurde rechtzeitig ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt (Schreiben vom 17.6.2004, eingelangt beim Finanzamt am 18.6.2004). Mit Schreiben vom 21.6.2004 wurde der Antrag gestellt "die gesamte Angelegenheit dem UFS persönlich vortragen zu dürfen ....." und des weiteren ein "Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung" gestellt.

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, ermittelt die Bw. ihren Gewinn gem. § 5 EStG iVm § 7 Abs. 3 KStG, sie wurde am 31.12.1994 ins Firmenbuch des Landesgerichts Linz eingetragen. Seit 22.11.1996 ist H (in der Folge H) als Alleingesellschafter mit einer Stammeinlage von 500.000,00 S eingetragen; es wurden darauf 250.000,00 S einbezahlt. Alleiniger Geschäftsführer der Bw. ist seit 28.10.1996 U (in der Folge U). Beide Herren kennen einander seit Studienzeiten und stehen in einer freundschaftlichen Verbindung. Herr H ist im Landesschulrat beschäftigt, er ist Lehrbeauftragter der PädAk und am Pädagogischen Institut tätig. Da Herr U sich in einer schwierigen familiären und finanziellen Lage befand (über ihn war bis 1996 ein Konkursverfahren anhängig, das nach Einleitung eines Abschöpfungsverfahrens aufgehoben wurde) wollte Herr H ihn durch die Gründung der GmbH (nunmehr Bw.) unterstützen. Herr H verfolgte lt. eigener Angaben keine wirtschaftlichen Interessen für sich selber, seiner Erinnerung nach finanzierte er einen nicht unwesentlichen Teil der Gründungskosten, er selbst ist nicht ins Tagesgeschäft involviert; zwei- bis dreimal pro Jahr lässt er sich von Herrn U mündlich über die Geschäftsabläufe berichten, Protokolle darüber bestehen nicht, private Treffen finden regelmäßig statt. Nach Vorliegen der Jahresabschlüsse des berufsgegenständlichen Zeitraums habe Herr U sie Herrn H gezeigt, beide besprachen sie mit dem Steuerberater. Über Gesellschafterbeschlüsse und Entlastung

des Geschäftsführers existieren keine schriftlichen Unterlagen; auf Grund des freundschaftlichen Verhältnisses wurden Kontrollrechte und -pflichten nicht schriftlich wahrgenommen, die Steuererklärungen unterzeichnete Herr U. Auch die Geschäftsführervergütung wurde mündlich vereinbart, sie orientierte sich am früheren Einkommen Herrn U's als Einzelunternehmer. Herr H ist auf den betrieblichen Bankkonten nicht zeichnungsberechtigt.

Lt. Angaben Herrn U's ist seine Gattin erst 2000 aus der Türkei nach Linz übersiedelt, arbeitete jedoch seit 1998 kostenlos in der Gesellschaft mit: Sie tätigte selbstständig den Schriftverkehr und die Bestellungen und unterstützte ihren Gatten als Geschäftsführer. Da er der einzige Dienstnehmer der nunmehrigen Bw. ist, wurde sie eingeschult, um im Eventualfall die Agenden kurzfristig übernehmen zu können und zumindest laufende Aufträge und Verträge weiterführen zu können.

Die Bw. tätigte Fischlieferungen aus der Türkei in die USA und nach Kanada.

B (in der Folge B), wohnhaft in der Türkei und hauptberuflich als Architekt tätig (er verfügte nicht über das nötige Fachwissen betreffend Fischeinkäufe) stellte den Kontakt zwischen Herrn U und der Firma CS (in der Folge CS) her.

Die Bw. tätigte lt. Herrn U Provisionszahlungen von 50 % ihres Rohgewinnes an Herrn B, die angeblich zu Gunsten der Bw. abgerundet wurden: Dies geschehe als Entgelt für die einmalige Herstellung des Kontakts zur Firma CS. Die Provisionen werden an die türkische FH (in der Folge FH) überwiesen, die lt. Auskunft des internationalen Wirtschaftsdienstes (IWD) vom 25.9.2002 seit langem inaktiv sei. An ihrer Adresse und ihrer Telefonnummer erreichbar sei die FM (in der Folge FM), deren Angestellter Herr B ist. Persönlich haftender Inhaber und Gesellschafter der inaktiven FH ist Herr B.

Lt. einer Bestätigung vom 7.2.2003 der S (in der Folge S) in Ankara wurden die Überweisungen der nunmehrigen Bw. an das Konto der FH, Kontonummer 3102158-1 getätigt, gingen dort ein und wurden an Herrn B ausbezahlt. Herr B gab einem Korrespondenten des IWD gegenüber 2002 an, seit mehreren Jahren kein Konto bei der S zu führen, jedoch mit Herrn U in der Vergangenheit in Geschäftskontakt gestanden zu haben. Das Schreiben der S vom 7.2.2003 wurde auf Briefpapier der S erstellt. Es geht nicht daraus hervor, auf welchen Zeitraum es sich bezieht, wer 1998 bis 2002 Verfügungsberechtigt über das Konto war. Lt. Bericht des IWD vom 25.9.2002 verfügt die FH über kein Konto bei der S. Lt. Herrn U wurden die Provisionen überwiesen, wenn Herr B Geld benötigte.

Anlässlich einer über den Zeitraum 1998 bis 2001 durchgeführten Betriebsprüfung ergingen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1998 bis 2001 und Umsatzsteuer 2001, gegen die in der Folge Berufung hinsichtlich Zinsen/Verrechnungskonto, Reisekosten, Provisionen an Dritte

eingebraucht wurde; die Begründung lautet im Wesentlichen:

A) Zinsen/Verrechnungskonto:

Die Abgabenbehörde habe die Verrechnungskonten mit 6 % verzinst, während ein Zinssatz von 4,5 % beantragt werde, da dies den vergleichbaren von Banken verrechneten Zinssätzen entspreche. Die Abgabenbehörde berechne überdies nur vom Endstand des Kontos.

B) Reisekosten:

Die Hinzurechnungen 1998 und 1999 seien mit dem Argument "keine belegmäßige Überprüfung möglich" durchgeführt worden, ohne die tatsächlichen Gegebenheiten zu berücksichtigen: Auf Grund eines Großbrandes 10/2002 in der Steuerberatungskanzlei sei die Belegsammlung teilweise verbrannt. Die EDV-Dokumentation sei jedoch vollständig vorhanden, man habe den Betriebsprüfungsorganen angeboten, auf Wunsch Rechnungskopien anzufordern, was jedoch unterblieb.

1998 und 1999 habe keine Begleitperson den Geschäftsführer auf seinen Flugreisen begleitet, also seien dadurch auch keine Kosten entstanden. Außerdem sei die Gattin Herrn U's erst 2000 nach Linz übersiedelt. 2000 sei sie auf eine Dienstreise mitgenommen worden, um ihn zu entlasten; sie arbeitete seit 1998 kostenlos in der Firma (näheres wie oben angeführt). Sie habe ihren Gatten begleitet, um Kontaktpersonen kennen zu lernen und Verladung und Kontrolle der Ware zu erlernen.

Hinsichtlich der Kosten für die Bustickets der Kinder für Fahrten in der Türkei sei darauf hinzuweisen, dass es sich um einen Bagatellbetrag handle, da sie insgesamt für alle unter 50,00 S lägen.

C) Provisionen an Dritte:

Die Behauptungen der Finanzbehörde, wonach Nachweise nicht erbracht wurden, Argumente und Nachweise als Schutzbehauptungen bzw. Gefälligkeitsbestätigungen eingestuft wurden, wurden bestritten:

- a) Die Empfängerbenennung sei eindeutig und ausreichend erfolgt
- b) die Zahlungen seien über Banken durchgeführt worden
- c) durch Bankbestätigung wurde nachgewiesen, dass weder der Geschäftsführer noch die Gesellschaft je Eigentümer oder Inhaber des Empfängerkontos war
- d) in jedem Stadium der Betriebsprüfung habe man angeboten, auf Kosten der nunmehrigen Bw. eine Gegenüberstellung mit dem Provisionsempfänger durchzuführen.

§ 167 Abs. 2 BAO werde ohne rechtliche Grundlage zum Nachteil des Mandanten ausgelegt.

Es werden Ausführungen zu § 115 Abs. 3 BAO gemacht.

Weiters wird auf einen Aufsatz Beisers zu § 162 BAO hingewiesen und ausgeführt, dass die Türkei keine Steueroase sei und in der Folge der wirtschaftliche Sinn einer von der Finanz angedachten Verlagerung von Geldmitteln fehle.

In der Folge werden Ausführungen zu § 138 BAO gemacht.

Die Abgabenbehörde habe unterlassen zu begründen, weshalb die Provisionen nicht anerkannt wurden.

Man habe nicht den Versuch unternommen, eine Aufklärung herbeizuführen und die Mentalitätsunterschiede nicht beachtet.

Durch die Vermittlungstätigkeit des Herrn B seien Umsatzgeschäfte getätigt worden, die ohne sein Zutun nie zustande gekommen wären. Er habe dafür pro Geschäft einen Anteil am Reingewinn erhalten. Dass es nicht immer 50 % waren ergibt sich daraus, dass Neben- und nachträgliche Folgekosten abgezogen wurden. Der Berechnungsmodus wurde vorgelegt, die Abweichungen begründet.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich zum Berufungsvorbringen Folgendes:

Ad A) Zinsen/Verrechnungskonto:

Die Berechnung der Zinsen erfolgte anlässlich der Betriebsprüfung im Zuge einer Absprache mit dem Steuerberater: Der Zinssatz von 6 % wurde dabei vom Steuerberater in derselben Höhe wie in den Vorjahren festgesetzt. Ein Banknachweis über einen Zinssatz von 4,5 % liegt nicht vor.

Ad B) Reisekosten:

Während der Betriebsprüfung war der Steuerberater einverstanden, in Anlehnung an die Ergebnisse 2000 eine Kürzung der Kosten 1998 und 1999 durchzuführen, da die Nachbeschaffung der Unterlagen mit hohem Aufwand verbunden gewesen wäre. Die ersten Einwendungen dagegen wurden erst anlässlich der Schlussbesprechung gemacht; die Abgabenbehörde ging davon aus, dass es der Bw. auf Grund der langen Dauer der Betriebsprüfung (30.7.2002 bis 2.9.2003) möglich gewesen wäre, die Unterlagen nachzureichen. Da dies nicht erfolgte, ging man davon aus, dass auch 1998 und 1999 Flugkosten der Gattin Herrn U's zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden.

Ad C) Provisionen an Dritte:

Die Versagung des Betriebsausgabenabzugs erfolgte nicht unter Anwendung des § 162 BAO. Lt. Bestätigung der S vom 7.2.2003 wurden die Überweisungen von der Bw. auf das Konto der FH getätigt und sind sie dort eingelangt.

Aus der Bestätigung geht jedoch nicht hervor, für welchen Zeitraum sie gilt, welche Beträge überwiesen wurden, wer über das Konto im geprüften Zeitraum zeichnungsberechtigt war. Auch konnte nicht verifiziert werden, ob die seitens der S unterzeichnenden Personen tatsächlich für die S zeichnungsberechtigt waren.

Hingewiesen wird auf die o.a. Aussage Herrn B's dem IWD-Korrespondenten gegenüber, wonach er "schon seit mehreren Jahren kein Konto bei der S" mehr führe.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde mehrfach über eine Zeugeneinvernahme Herrn B's

diskutiert. Die nunmehrige Bw. bzw. ihr Steuerberater machten des öfteren mündlich (zuletzt protokolliert in der Niederschrift zur Schlussbesprechung) den Vorschlag, "auf ihre Kosten ein Finanzverwaltungsorgan in die Türkei zu bringen zum Nachweis dafür, dass

1. ein Protokoll mit dem Provisionsempfänger über die Richtigkeit der Betriebsausgaben erstellt werden könne und
2. das Konto bei der Bank im Prüfungszeitraum im Eigentum des Provisionsempfängers stand und noch steht."

Alternativ wollte die nunmehrige Bw. auf ihre Kosten Herrn B nach Österreich bringen lassen zur Bestätigung ihrer bisherigen Angaben.

Anlässlich der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass eine vom geprüften Unternehmen bezahlte Dienstreise nur mit Zustimmung der BMF Österreichs und der Türkei möglich wäre. Der Alternativvorschlag wurde seitens des Steuerberaters gemacht, doch warteten die Betriebsprüfer noch Unterlagen (Bankbestätigungen und Ähnliches) ab.

Aus dem Arbeitsbogen ist ersichtlich, dass Herr U am 17.12.2002 einvernommen wurde; die Betriebsprüfer forderten von ihm Unterlagen an, die er erst nach zwei Monaten vorlegte. Als er die Bestätigung der S vom 7.2.2003 vorlegte, fehlten angeforderte Bankbelege, Auszahlungsbestätigungen und das Unterschriftenprobeblatt. Nach weiterem Warten auf Unterlagen erfolgte Anfang Mai die Übergabe des Besprechungsprogramms an die nunmehrige Bw. Noch vor dieser Übergabe machte der Steuerberater am 6.5.2003 ein telefonisches Angebot: Zur Verfahrensabkürzung sei man bereit, 5.000,00 € zu bezahlen. Diesem Angebot wurde seitens der Finanzverwaltung nicht entsprochen. Danach sagte der Steuerberater zu, eine umfangreiche Dokumentation zu den Provisionen vorzulegen, was letztlich nicht geschah; auch die Schlussbesprechung wurde seitens der nunmehrigen Bw. mehrfach kurzfristig verschoben. Erst nach etwa neun Monaten war eine Schlussbesprechung unter Anwesenheit aller Beteiligten möglich, die zugesagte "umfangreiche Dokumentation" wurde wieder nicht vorgelegt, weshalb die Betriebsprüfung die schriftlich beantragte Zeugeneinvernahme Herrn B's ablehnte unter Verweis auf seine Aussage, wonach er seit Jahren kein Konto bei S mehr führe sowie auf die offensichtliche Verschleppungsabsicht durch Nichtvorlage von Unterlagen und die behauptete Bereitschaft, einen ausländischen Zeugen stellig zu machen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies mit Berufungsvorentscheidung die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 als unbegründet ab, da erklärungsgemäß veranlagt wurde und eine Beschwerde nicht angeführt wurde; die Berufung gegen die Körperschaftssteuerbescheide 1998 bis 2001 erledigte sie abändernd:

Ad A:

Im Wesentlichen wurde hinsichtlich des beantragten Zinssatzes von 4,5 % ausgeführt, dass

es der Bw. nicht gelungen war nachzuweisen, dass Banken einer Person mit den gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen wie denen des Herrn U in den Jahren 1998 bis 2001 ein Darlehen mit einem Zinssatz von 4,5 % eingeräumt hätten (verwiesen wird auf das o.a. Konkursverfahren).

Es wird auf die von der österreichischen Nationalbank herausgegebene Zinsstatistik der inländischen Kreditinstitute hingewiesen, die folgende Zinssätze ausweisen:

| Bandbreite |              |      |      |
|------------|--------------|------|------|
|            | Durchschnitt | von  | bis  |
| 1998       | 7,63         | 6,00 | 9,20 |
| 1999       | 6,51         | 5,00 | 8,50 |
| 2000       | 7,41         | 5,75 | 9,00 |
| 2001       | 7,35         | 5,75 | 9,00 |

Unter Verweis auf die o.a. schlechte finanzielle Situation Herrn U's sei als fremdüblicher Zinssatz jedenfalls der in den angeführten Jahren geltende durchschnittliche Zinssatz zu nehmen und nicht einer, der an der unteren Bandbreite liegt (unter Verweis auf VwGH vom 7.10.2003, 99/15/0246).

Die Abgabenbehörde erster Instanz führte in der Folge eine Korrektur insoweit durch, als nicht Zinsen von 6 % sondern Durchschnittszinsen lt. obiger Tabelle errechnet wurden wie folgt:

|                            | 1998         | 1999         | 2000         | 2001         |
|----------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| AB                         | 178.947,00 S | 111.127,63 S | 136.615,17 S | 169.699,43 S |
| EB                         | 100.643,00 S | 128.816,98 S | 158.770,17 S | 233.757,99 S |
| Durchschnitt 1998          | 139.795,00 S |              |              |              |
| Zinsen                     | 7,50 %       | 10.484,63 S  |              |              |
| AB 1999                    | 111.127,63 S |              |              |              |
| Durchschnitt 1999          | 119.972,30 S |              |              |              |
| Zinsen                     | 6,50 %       | 7.798,20 S   |              |              |
| <b>Anfangsbestand 2000</b> | 136.615,17 S |              |              |              |
| Durchschnitt 2000          | 147.692,67 S |              |              |              |

|                            |              |
|----------------------------|--------------|
| Zinsen 7,40 %              | 10.929,26 S  |
| <b>Anfangsbestand 2001</b> | 169.699,43 S |
| Durchschnitt 2001          | 201.728,71 S |
| Zinsen 7,30 %              | 14.726,20 S  |

Ad B:

Im Wesentlichen wurde in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass auch in der Berufung eingestanden wurde, dass 1998 und 1999 keine Belege vorgelegt wurden, die die Beträge betreffen, die in diesen Jahren auf dem Konto Nr.: 7362 (Reiseaufwand Herr U) aufwandswirksam gebucht wurden. Unter Verweis auf Doralt, EStG, Kommentar, § 4 Tz 269 wird ausgeführt, dass es an der Bw. gelegen sei, die Richtigkeit der in den Jahren 1998 und 1999 gebuchten Reiseaufwendungen nachzuweisen, da sie Gegenstand der Betriebsprüfung waren.

Der Punkt "Reiseaufwendungen" sei anlässlich der Betriebsprüfung ausführlich besprochen worden und die steuerliche Vertretung habe sich damit einverstanden erklärt, die Belege für 1998 und 1999 nicht anzufordern, sondern – in Anlehnung an 2000 – eine Kürzung durchzuführen. Trotz der längeren Dauer der Betriebsprüfung vom 30. Juli 2002 bis 2. September 2003 seien keinerlei Nachweise vorgelegt worden zum Beweis dafür, dass die auf dem Konto "Reiseaufwand Herr U" gebuchten Aufwendungen tatsächlich allesamt betrieblich veranlasst waren.

Aufgrund des fehlenden Nachweises des Betriebsausgabencharakters der Ausgaben erfolgte eine Schätzung gemäß § 184 BAO. Unter Verweis auf Ritz, BAO, Kommentar, § 184, Tz 6 wird ausgeführt, dass ohne rechtliche Relevanz ist, ob die Partei ein Verschulden am Fehlen der Aufzeichnungen trifft oder nicht (-dies zum Vorbringen bezüglich des Großbrandes in der Steuerberatungskanzlei im Jahr 2000, der zur Vernichtung der Belege 1998 und 1999 geführt habe).

Auch aus den Kontoblättern des betreffenden Kontos für 1998 und 1999 ergebe sich die Unsicherheit, ob alle gebuchten Ausgaben tatsächlich betrieblich veranlasst sind: beispielsweise wurden per 7. Dezember 1998 4 Flüge in die USA und zurück gebucht bzw. wurde per 10. Mai 1999 ein Bordverkauf gebucht.

Weiters wird auf den Widerspruch hinsichtlich der Reisekosten Frau U´s hingewiesen: Zum einen wurde vorgebracht, dass eine nicht betriebliche Veranlassung der Ausgaben 1998 und 1999 deswegen ausgeschlossen sei, weil Frau U erst 2000 aus der Türkei nach Linz übersiedelt sei (was nicht durch Beweise wie Meldezettel uÄ bewiesen wird) – zum anderen werde betreffend der Reiseausgaben 2000 vorgebracht, dass Frau U seit 1998 laufend



mitarbeitete – dies sei jedoch laut Meinung der Abgabenbehörde erster Instanz nur möglich, wenn sie sich seit 1998 in Österreich aufgehalten habe. Außerdem wird ausgeführt, dass es sich nicht nur um Flugkosten Frau U´s handelte, sondern auch um Nächtigungskosten. Die Reisekosten Frau U´s und der Kinder im Jahr 2000 würden deswegen nicht als betrieblich qualifiziert, da die Ausführungen zur Tätigkeit Frau U´s zu allgemein gehalten seien und insbesondere nichts ausgeführt wurde zu ihren bereits bestehenden Qualifikationen wie Fremdsprachen- und betriebswirtschaftlichen Kenntnissen.

Ad C:

Im Wesentlichen führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass aus dem von der Bw. vorgelegten Schreiben auf dem Briefpapier vom 7. Februar 2003 nicht ersichtlich ist,

- auf welchen Zeitraum sich die Bestätigung bezieht und wer im Prüfungszeitraum 1998 bis 2001 Verfügungsberechtigt über das Konto war, sodass dieses Schreiben nicht als Nachweis dafür gesehen werden könne, dass die auf dem angegebenen Konto bei der S von 1998 bis 2001 eingegangenen Beträge tatsächlich Herrn B zukamen. Außerdem erbrachte die Bw. keinen Nachweis dafür, dass die namens der S unterfertigenden Personen tatsächlich auch zeichnungsberechtigt waren. Bei Beachtung der Ermittlungsergebnisse des internationalen Wirtschaftsdienstes (IWD) in der Türkei, wonach Herr B gegenüber dem Korrespondenten angab, dass sowohl er persönlich seit Jahren als auch die FH bei der S kein Konto mehr habe, gelangte die Abgabenbehörde erster Instanz zu dem Ergebnis, dass die Bw. nicht nachwies, wer über das angegebene Konto bei der S Verfügungsberechtigt war.

Weiters wurde zusammenfassend ausgeführt, dass laut Angaben Herrn U´s die verdienstliche Tätigkeit Herrn B´s einzig und allein in der Bekanntgabe des Namens eines amerikanischen Fischimporteurs samt Angabe der Personen, die für den Einkauf bei dieser Firma zuständig sein sollen, liege. Unter Berücksichtigung dieser Umstände gelangte die Abgabenbehörde erster Instanz in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO zu dem Ergebnis, dass die 1998 bis 2001 aufwandswirksam auf dem Konto "Provisionen an Dritte" verbuchten Beträge nicht als Betriebsausgaben zu qualifizieren seien, verwiesen wird dabei auf Folgendes:

- Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde der Ordner des Steuervertreeters betreffend "CS", der die Korrespondenz mit der CS beinhaltet, eingesehen und darin keine Hinweise auf eine Geschäftsvermittlung durch Herrn B gefunden.
- CS ist laut Internetauftritt ein führender Importeur für Fische und Meeresfrüchte.
- Herr B ist laut Aussage Herrn U´s hauptberuflich Architekt und hatte nicht das nötige Fachwissen betreffend Fischeinkäufe.

- Es bestehe keine schriftliche Vereinbarung zwischen der Bw. und FH bzw. Herrn B über die Vermittlungstätigkeit. (Gerade bei der Höhe einer angeblich geflossenen Provision von 50 % des Rohgewinnes erscheine es unglaublich, dass eine solche Vereinbarung nicht schriftlich getroffen wurde).

Herr B beantwortete die Frage des Korrespondenten des IWD, ob er etwas über die Lieferung von Zanderfilet nach Kanada und in die USA angeben könne, nicht: Daraus sei zu folgern, dass er davon auch keine Kenntnis hatte.

In den Rechnungen über die Provisionen sei aber von der Vermittlung von Zanderlieferungen an CS in die USA die Rede. Weiters habe Herr U angegeben, dass Herr B von sich aus die Provision ermittelt habe. Das könne er aber nur bei Kenntnis der Berechnungsgrundlagen, also auch der vermittelten Geschäfte.

Auch die Erklärung Herrn U's über die zeitlich stark verzögerte Bezahlung der in Rechnung gestellten Provisionen (z.B. Provision über US-Dollar 5.000,00, gebucht am 11. Juni 1998, bezahlt erst am 1. Juli 2000) sei nicht stichhältig, da nicht vorgebracht wurde, dass in diesem Zeitraum die Bank gewechselt wurde und Herr B nach Überweisung das Geld ja beheben und wieder anlegen hätte können. Außerdem habe sich Herr U laut seiner Angaben persönlich mit Herrn B getroffen und hätte ihm dabei das Geld bar übergeben können.

Anhand zweier Geschäftsfälle beschreibt die Abgabenbehörde erster Instanz die Berechnung der Marge (ohne Frachtkosten) und die daraus erfolgte Berechnung der Provision, die keinesfalls eine Rundung zu Gunsten der Bw., sondern zu Gunsten Herrn B's ergibt (Marge von US-Dollar 9.115,00, die Hälfte davon beträgt US-Dollar 4.557,75, es hätte bei angegebener Abrundung Herrn B nur eine Provision von US-Dollar 4.000,00 zugestanden werden dürfen, tatsächlich waren es aber US-Dollar 5.000,00; Marge von US-Dollar 27.074,00, die Hälfte davon ist US-Dollar 13.537,00; an Provision wurden Herrn B US-Dollar 15.000,00 zugestanden).

Außerdem widerspreche die Bezahlung einer dauerhaften Provision für die Nennung von Namen der Ansprechpartner bei potentiellen Geschäftspartnern vollkommen der Lebenserfahrung, umso mehr die Provision 50 % des Rohgewinnes beträgt. Unter Verweis auf VwGH vom 31. Jänner 2002, 2001/15/0007, 2000/15/0177 entspreche es in solchen Fällen der Verkehrsüblichkeit, dass eine einmalige Beteiligung an den ersten mit CS abgeschlossenen Geschäften vereinbart würde.

Weiters geht die Abgabenbehörde erster Instanz in der Begründung der BVE auf die Berufungsvorbringen betreffend § 162 Abs. 2 BAO ein und verweist darauf, dass die betreffend Versagung der hinsichtlich FH verbuchten Beträge nicht mit der Anwendung des § 162 BAO begründet wurden, weshalb auf § 162 leg. cit. nicht einzugehen sei.

Entgegen der Meinung der Bw. habe die BP der Pflicht zur amtswegigen

Sachverhaltsermittlung entsprochen, wie sich aus der Einvernahme des Alleingesellschafters, Herrn U´s, zu diesem Berufungspunkt sowie den an den IWD gestellten Erhebungsersuchen eindeutig zeige.

Nach ständiger Rechtsprechung bestehe bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in Form der Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht. Der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens bedeute in diesem Zusammenhang keineswegs, dass die gesamte Beweislast von der Behörde zu tragen sei und der Abgabepflichtige nicht auch an der Erforschung der materiellen Wahrheit mitzuwirken habe.

Eine ausreichende Mitwirkung des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten sei nur gegeben, wenn ein umfassendes, klares und der Lebenserfahrung entsprechendes Bild der maßgeblichen Entscheidungsgrundlagen beschafft werde, was im Fall der strittigen Auslandsprovisionen nicht erfolgt sei: Es werde nochmals hingewiesen auf die alleinige Nennung eines großen amerikanischen Fisch- und Meeresfrüchteimporteurs samt Kontaktpersonen und Fehlens eines Nachweises einer konkreten Leistung.

Die steuerliche Vertretung habe im Juli 2003 telefonisch zugesagt, eine umfangreiche Dokumentation zu den gegenständlichen Provisionen vorlegen zu wollen, habe dies jedoch nicht eingehalten. Gerade bei Auslandsprovisionen sei aber die Vorlage von Dokumenten zum Nachweis dafür, dass der Empfänger der als Provision bezeichneten Zahlungen tatsächlich eine Leistung für das zahlende Unternehmen erbrachte, erforderlich. (Es wird auch darauf hingewiesen, dass Herr U einvernehmlich aussagte, dass es einen Schriftverkehr über den Informationsaustausch mit Herrn B gegeben habe, aber für die Vorjahre diese Wochenlisten nicht aufbewahrt worden seien).

Hinsichtlich der Stelligmachung des Zeugen B wurde ausgeführt, dass es im Zuge der Betriebsprüfung sowohl der steuerlichen Vertretung als auch Herrn U in einer im April 2003 durchgeführten Besprechung freigestellt wurde, Herrn B stellig zu machen. Es wurde darauf hingewiesen, dass das Schlussbesprechungsprogramm am 23. Juni 2003 der steuerlichen Vertretung gefaxt wurde, die Schlussbesprechung erst am 17. September 2003 stattfand, also die Bw. in diesem Intervall genug Zeit gehabt hätte, dass Kommen Herrn B´s zur Schlussbesprechung zu organisieren. Festgehalten wurde, dass Herr B gegenüber dem von der Betriebsprüfung eingeschalteten IWD zum Verfahrensgegenstand Angaben machte, die bei der Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wurden.

Hinsichtlich der Berufung / USt 2001 wurde ausgeführt, dass es sich bei dem in Berufung gezogenen Bescheid um den Erstbescheid handelte, der erklärungskgemäß ergangen war. Da in der Berufung etwa vorliegende Unrichtigkeiten der Abgabenerklärung nicht angegeben wurden, erfolgte eine Abweisung der Berufung in diesem Punkt als unbegründet.

Die Bw. ging auf die von der Abgabenbehörde erster Instanz in der BVE gemachten Feststellungen und Rechtsmeinungen nicht ein; sie stellte rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (datiert vom 17. Juni 2004, eingelangt beim FA am 18. Juni 2004). In einem Schreiben vom 21. Juni 2004, eingelangt beim FA am 24. Juni 2004 ersuchte der Steuerberater "die gesamte Angelegenheit dem UFS persönlich vortragen zu dürfen ...." und stellte den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

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

1) Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenats dem Referenten, außer in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

2) Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, wurde weder in der Berufung noch im Vorlageantrag der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gestellt bzw. der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung gestellt: Es fand dies im Schriftsatz vom 21. Juni 2004 (eingelangt beim FA am 24. Juni 2004) statt, während der Vorlageantrag vom 17. Juni 2004 datiert und beim FA am 18. Juni 2004 einlangte. Es ist aus diesem Grund weder eine Zuständigkeit des gesamten Berufungssenats über die Entscheidung über die Berufung gegeben noch hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden.

Es wird dazu u.a. auf das Erkenntnis des VwGH vom 23. April 2001, 96/14/0091, das zu § 284 Abs. 1 BAO a.F. erging, hingewiesen, wonach der jeweilige Antrag in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung selbst zu stellen ist und es nicht ausreicht, wenn ein solcher Antrag in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz gestellt wird.

3) Gemäß § 250 Abs. 1 lit. a bis d BAO muss die Berufung enthalten:

Die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet (a);

die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (b);

die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (c);

eine Begründung (d).

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, erging der in Berufung gezogene Umsatzsteuerbescheid 2001 erklärungskonform. Aus der Begründung der Berufung geht nicht hervor, inwieweit demgemäß eine Beschwerde der Bw. erfolgt sein soll, sodass in der Folge die Berufung als unbegründet abzuweisen ist.

4) Gemäß § 115 Abs. 1 - 3 BAO haben die Abgabenbehörde die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

5) Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstigen Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

6) Gemäß § 138 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 (Abs. 1).

Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind (Abs. 2).

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

Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen (Abs. 2).

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

9) Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle

Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (Abs. 1).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (Abs. 2).

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnung in Zweifel zu ziehen (Abs. 3).

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

Wie sich aus dem vorliegenden Sachverhalt ergibt, wurde die Bw. im Zuge der BP aufgefordert, ihrer Verpflichtung gemäß § 138 BAO nachzukommen.

Dies gelang ihr nicht im entsprechenden Ausmaß, zumal sie sich auf die Behauptung der Vernichtung von Unterlagen durch einen 2000 erfolgten Brand im Steuerbüro zurückzog, wobei die Belege 1998 und 1999 vernichtet wurden, jedoch eine angeblich vorhandene EDV-Dokumentation nicht vorlegte. Es wird in diesem Zusammenhang auf die §§ 138 und 119 BAO hingewiesen; § 138 leg. cit. ist nicht dahingehend zu verstehen, dass die Abgabenbehörde die EDV-Dokumentation bezeichnen und anfordern hätte müssen.

Es ist vielmehr aus dem Textzusammenhang der angeführten Normen der gesetzgeberische Wille so zu erfassen, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Behörde vorzulegen haben, was an Dokumentationen zur Erläuterung, Ergänzung und zum Richtigkeitsbeweis ihrer Anbringen gereicht und für den Inhalt ihrer Anbringen von Bedeutung ist: sich auf den Standpunkt zurückzuziehen, genau diese Dokumentation sei nicht explizit von der Abgabenbehörde abverlangt worden, entspricht nicht dem in den §§ 138 und 119 leg. cit. ersichtlichen gesetzgeberischen Willen.

Es ist darauf hinzuweisen, dass sich aus dem Akteninhalt eindeutig ergibt, dass die Abgabenbehörde erster Instanz ihrer Verpflichtung gem. § 167 Abs. 2 BAO nachkam, vor allem wenn sie die Erhebungsergebnisse betreffend die Einvernahmen der Herrn H und U sowie die Ermittlungsergebnisse des IWD betreffend der Aussagen Herrn B´s und des Schreibens der S bearbeitete, indem sie die daraus hervorkommenden Ergebnisse abwog und begründete, weshalb sie als erwiesen oder nicht anzunehmen seien.

Sämtliche o.a. Handlungsweisen der Abgabenbehörde erster Instanz lassen in der Folge das Ergebnis zu, dass die Abgabenbehörde erster Instanz der ihr in § 115 Abs. 1 bis 3 BAO auferlegten Verpflichtungen nachkam.

Was eine nicht erfolgte Anwendung des § 162 BAO durch die Abgabenbehörde erster Instanz betrifft, so ist den Angaben der Abgabenbehörde erster Instanz zu folgen: Die Nichtanerkennung der Provisionen an B als Betriebsausgaben erfolgte nicht unter Anwendung des § 162 leg. cit., zumal die Empfängerbenennung durch die Bw. ja erfolgte. – Die Nichtanerkennung der Provisionen als Betriebsausgaben erfolgte mit der Begründung, dass es nicht der Lebenserfahrung entspreche, dass eine Provision von 50 % des Rohgewinns (wobei die Frachtkosten nicht berücksichtigt wurden) für einen unbestimmten Zeitraum gegeben werde nur für die Benennung eines potenziellen Kunden und von Namen von Kontaktpersonen bei diesem potenziellen Kunden; weiters weil diese die Bw. finanziell stark belastende Vereinbarung nicht schriftlich abgefasst wurde, weil die Rundungen nicht den Angaben der Bw. entsprechend erfolgten, der Empfänger der Zahlungen behauptete, bei S schon über geraume Zeit kein Konto mehr zu verfügen (was auch für FH zutreffen sollte) und das Schreiben der S neben der beschriebenen Mängel (Nichtersichtlichkeit der Zeichnungsberechtigung der unterfertigenden Personen) auch keinen Aufschluss darüber gibt, wer im berufsgegenständlichen Zeitraum tatsächlich Verfügungsberechtigt über das Konto bei S war.

Alle die bisher angeführten Buchführungsmängel waren demnach geeignet, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen der Bw. in Frage zu ziehen bzw. waren die gegebenen Aufklärungen nicht ausreichend genug um eine Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zu gewährleisten, sodass eine Schätzung gem. § 184 BAO zu Recht erfolgte.

Obige Ausführungen werden anhand der Berufungspunkte näher erläutert:

Ad A)

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, basiert die Berechnung der Abgabenbehörde erster Instanz auf der von der österreichischen Nationalbank herausgegebenen Zinsstatistik und errechnete sie so einen Durchschnittzinssatz. Die Behauptung der Bw. hinsichtlich eines Herrn U theoretisch in den Jahren 1998 bis 2001 eingeräumten Darlehens mit einem Zinssatz von 4,5 % blieb zum einen ohne jeden Nachweis seitens der Bw. und ist zum anderen im Hinblick auf die finanzielle Situation Herrn U's (Konkursverfahren bis 1996 anhängig, dass nach Abschöpfungsverfahren gem. §§ 199 ff KO aufgehoben wurde) nach der Lebenserfahrung davon auszugehen, dass Banken keinen Zinssatz im unteren Bereich (wie von der Bw. behauptet) sondern bestenfalls im von der Betriebsprüfung errechneten Durchschnittsbereich geben.

Die Abgabenbehörde erster Instanz ist daher bei Beachtung obiger Normen (durchaus des § 115 Abs. 3 BAO) und des Erkenntnisses des VwGH vom 7.10.2003, 99/15/0246 zu dem wesentlichen Ergebnis gelangt, dass ein Durchschnittzinssatz, bezogen auf die von der österreichischen Nationalbank herausgegebene Zinsstatistik, den tatsächlichen Verhältnissen

entspricht und anzuwenden ist.

Es erfolgte daher eine abändernde Erledigung der Berufung in diesem Punkt zu Recht und wird sie von der Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Grund fehlender Hinweise seitens der Bw. bestätigt.

Ad B)

Unbestritten ist, dass für die Jahre 1998 und 1999 keine Belege vorgelegt wurden, die die Reisekosten betreffen, die auf dem Konto 7362 aufwandswirksam verbucht wurden. Wie aus der Sachverhaltsschilderung hervorgeht, wurde der Bw. seitens der Betriebsprüfung genug Zeit und Möglichkeit gegeben (die BP dauerte immerhin 13 Monate), die Belege vorzulegen (bzw. sind die Kontoblätter nicht geeignet, die Beweiskraft der Belege zu ersetzen, zumal – wie oben beispielsweise ausgeführt – am 10.5.1999 ein Bordverkauf gebucht und am 7.12.1998 vier Flüge in die USA und zurück gebucht wurden): Es ist bei Beachtung dieser Sachverhaltslage festzuhalten, dass die Abgabenbehörde den Erfordernissen des § 115 BAO nachkam und wegen fehlender Vorlage von Büchern oder Aufzeichnungen bzw.

unzureichender Aufklärungen seitens Herrn U´s bzw. der steuerlichen Vertretung eine Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerklärung zu erfolgen hatte. Der vorgebrachte Brand in der Steuerberatungskanzlei, der zur Vernichtung von Belegen geführt hatte, kann die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde erster Instanz nicht verhindern, da es lt. VwGH vom 28.11.2001, 96/13/0210 ohne Belang ist, aus welchem Grund Aufzeichnungsmängel auftraten: Die fehlende Belegvorlage über diesen großen Zeitraum machte es der Abgabenbehörde unmöglich, die Besteuerungsgrundlagen zu errechnen, weshalb als ultima ratio die Schätzung zu erfolgen hatte.

Was nun die Reisekosten Frau U´s betrifft, erfolgte die Qualifizierung als nicht vorliegende Betriebsausgaben zu Recht:

Allein die widersprüchliche Argumentation seitens der Bw., wonach sie erst 2000 nach Linz übersiedelt sei, andererseits aber schon seit 1998 im Betrieb mitarbeitete, lässt die Angaben der Bw. unglaublich erscheinen: Es ist absolut unvorstellbar, wenn man nicht vor Ort ist, in einem Betrieb wie beschrieben mitzuarbeiten und außerdem die Absicht zu verfolgen, die Arbeit des Geschäftsführers zu unterstützen und kennen zu lernen (zum Zweck, ihn im Fall seiner Abwesenheit vertreten zu können), die Kontaktpersonen des Geschäftsführers kennen zu lernen und auch die fachlichen Voraussetzungen des Fischhandels zumindest im Groben zu erfassen. Zum anderen entspricht der Umstand, dass sie für ihre angebliche Mitarbeit im Betrieb nicht bezahlt wurde, auch offenkundig aus diesem Bereich nicht sozialversichert war, nicht den vergleichbaren Verhältnissen im wirtschaftlichen Leben und am Arbeitsmarkt, sodass davon auszugehen ist, dass die Mitarbeit Frau U´s nicht erfolgte und in der Folge auch die für sie geltend gemachten Reisekosten nicht als Betriebsausgaben zu qualifizieren sind.



Diese Ansicht der Berufungsbehörde wird auch gestützt durch den saloppen Umgang mit als Betriebsausgaben erklärten Beträgen speziell im Zusammenhang mit Reisekosten: Wenn auf den Kontoblättern ersichtlich ist, dass per 7.12.1998 vier Flüge in die USA und zurück gebucht wurden ist davon auszugehen, dass Herr U drei Personen aus dem Privatbereich mitnahm: Er wies nicht nach bzw. machte auch nicht glaubhaft, dass diese Personen Angestellte gewesen wären, die auch zur Verfolgung eines betrieblichen Zwecks mitreisten – ja er sagte sogar aus, dass er einziger Angestellter der Bw. war. – Bei Beachtung der Berufungsausführungen, wonach er als Geschäftsführer stets allein handelte (weshalb es erforderlich gewesen wäre, seine Frau für den Fall seiner eventuellen Abwesenheit wie Krankheit oder Ähnliches etwas einzuschulen) scheint in der Folge ein betrieblicher Zusammenhang zu fehlen und sollten so offenkundig Flugkosten von privaten Begleitern als Betriebsausgaben "untergebracht" werden ebenso wie die anlässlich des Bordverkaufs 1999 entstandenen Kosten.

Dieselbe Vorgangsweise besteht bei den Buskosten der Kinder Herrn U´s in der Türkei: Die Bw. sieht wohl ein, dass sie keine Betriebsausgaben darstellen, aber nachdem sie so gering sind, wäre es ja egal, wenn man sie doch als Betriebsausgaben qualifiziere. – Es ist in der Folge im Licht des bekannten und eben geschilderten Akteninhalts davon auszugehen, dass zwar die Reisekosten Frau U´s tatsächlich entstanden, sie jedoch privat und keinesfalls durch den Betrieb der Bw. veranlasst sind, weshalb die von der Abgabenbehörde erster Instanz getroffene abändernde Berufungsentscheidung zu Recht erfolgte und sie von der Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Grund fehlender Hinweise seitens der Bw. bestätigt wird.

Ad C)

Zu klären ist, ob die in den Jahren 1998 bis 2001 aufwandswirksam auf dem Konto "Provisionen an Dritte" verbuchten Beträge als Betriebsausgaben zu qualifizieren sind. Es ist dabei § 119 Abs. 1 BAO anzuwenden; lt. VwGH vom 25.1.1999, 93/17/0313 ist unter vollständiger und wahrheitsgemäßer Offenlegung neben der Verschaffung eines richtigen und vollständigen auch die eines klaren Bildes von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verstehen. Lt. VwGH vom 11.4.1991, 90/16/0231 setzt die Vollständigkeit im objektiven Sinn die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts nötigen Tatsachen voraus.

Wesentlich festzuhalten ist, dass die Bw. mit der Bestätigung der S vom 7.2.2003 keinesfalls ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen lieferte: Zum einen ist nicht nachgewiesen, dass die Unterfertiger des Schreibens auch zeichnungsberechtigt für die S waren (Unterschriftenblätter und ähnliches wurden trotz Vorhalts nicht vorgelegt). Doch auch wenn dies der Fall wäre, blieben wesentliche Punkte unbeantwortet:

Das Schreiben sagt nichts darüber aus, wer im Prüfungszeitraum 1998 bis 2001 tatsächlich

verfügungsberechtigt über das betreffende Konto war – allein auf Grund dieser offen gebliebenen Frage ist eine Qualifizierung der auf dem Konto verbuchten Beträge als Betriebsausgaben ausgeschlossen, da die Beträge – bei theoretischem Zutreffen von anzuerkennenden Provisionszahlungen – nicht die Qualität einer Betriebsausgabe entfalten können, wenn sie nicht an den Provisionsempfänger gerichtet sind: Lt. IWD vom 25.9.2002 wurden die Zahlungen nicht an Herrn B sondern an FH überwiesen, die jedoch seit langem inaktiv ist. An deren Adresse und Telefonnummer sei die FM erreichbar, deren Angestellter Herr B ist. Außerdem beantwortete Herr B die Frage des Korrespondenten des IWD, ob er Angaben über Zanderlieferungen in die USA und nach Kanada machen könne, nicht, weshalb anzunehmen ist, dass er tatsächlich nichts von den Geschäften wusste und deshalb nicht anzunehmen ist, dass er dafür Provisionen bekam.

Des Weiteren ist ein wesentliches Kriterium, die Beträge nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen, der Umstand, dass aus dem Schreiben der S nicht hervorgeht, auf welchen Zeitraum es sich bezieht, also – das theoretische Zutreffen von anzuerkennenden Provisionszahlungen unterstellt – eine Bezahlung der Provisionen für den berufsgegenständlichen Zeitraum nicht nachgewiesen wurde.

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, wäre es der Bw. nach Lage des Falles durchaus zumutbar gewesen, die o.a. fehlenden Punkte nachzuholen: Wenn es ihr möglich war, die Bestätigung der S zu beschaffen, wäre es ihr auch möglich gewesen, eine weitere Bestätigung über den Zeitraum und über die Verfügungsberechtigten im Prüfungszeitraum 1998 bis 2001 beizubringen ebenso wie die Bestätigung der Aufsichtsbehörde der S, dass die Unterzeichner auch die Vollmacht hatten, die Bestätigung auszustellen.

Es war daher schon aus diesen Gründen nach freier Überzeugung unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs davon auszugehen, dass der Bw. die Erbringung des Nachweises, dass Zahlungen auf das Konto der S Provisionszahlungen darstellen, die als Betriebsausgaben zu qualifizieren sind, nicht gelungen ist.

Dies ergibt sich in Verbindung mit folgenden Umständen, die bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise den Schluss nahe legen, dass die erfolgten Zahlungen wohl flossen, aber nicht iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988 durch den Betrieb veranlasst zu sehen sind:

Wie Herr B selbst gegenüber dem Korrespondenten des IWD angibt, habe er seit Jahren weder persönlich noch habe die FH (an deren Adresse die FM besteht, für die er tätig wird) bei S ein Konto, d.h. nicht einmal der von der Bw. als Provisionsempfänger genannte bestätigt, dass das Konto, auf das die angeblichen Provisionszahlungen geleistet wurden, auf ihn oder seinen Arbeitgeber lautet. – Es ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass die von der Bw. angebotene Stelligmachung Herrn B's als Zeugen in Österreich bzw. bei Zahlung der Dienstreise eines Finanzbeamten in die Türkei zur Einvernahme Herrn B's (ohne

auf die formalen Umstände der Zulässigkeit einer solchen Vorgehensweise einzugehen) nichts für die Bw. brachte, da es keinen Anhaltspunkt gibt, dass Herr B in Österreich bzw. anlässlich der Einvernahme durch einen österreichischen Beamten in der Türkei eine anders lautende Aussage als gegenüber dem Korrespondenten der IWD getroffen hätte.

Weiters ist es absolut unglaublich, dass Herrn B bloß für die Nennung von Namen einiger Kontaktpersonen bei CS für sämtliche sich daraus entwickelnde Geschäftsfälle (derart hohe) Provisionen zugestanden werden. Glaubhaft wäre eine Provisionsverpflichtung für einen begrenzten, vorher bestimmten Zeitraum und dies keinesfalls in der hier vorliegenden Höhe. Dies deshalb, weil Herr B beruflich nicht im Fischein- und verkauf tätig, sondern Architekt ist, d.h. seine Kontakte zu CS offenkundig nur privater Natur sind, was in der Folge eine Empfehlung durch ihn bei CS nicht so Erfolg versprechend und gewichtig macht wie durch einen erfahrenen Geschäftspartner im Bereich des Fischhandels.

Die Aussage Herrn U's, dass die Provisionen dann bezahlt wurden, wenn Herr B das Geld brauchte, lassen nicht den Schluss zu, dass es sich bei den gegenständlichen Zahlungen um Betriebsausgaben handelt, da es im Fall von betriebsbedingten Zahlungen absolut unvorstellbar ist, dass Geschäftsfall und damit in Zusammenhang stehende Zahlung nicht in einem vorher bestimmten, zusammenhängenden Zeitraum stehen. Der Umstand, dass die Zahlung bei Geldbedarf Herrn B's floss (in einem oben beschriebenen Fall 25 Monate nach dem Geschäftsfall) lässt jedenfalls nicht den Schluss zu, dass die Zahlungen betrieblich bedingt sind.

Auch die o.a. nachgewiesenen unrichtigen Angaben der Bw. zu den angeblich zu Gunsten der Bw. erfolgten betraglichen Rundungen bestätigen, dass Grund der Zahlungen die Überweisung gewisser Summen Geldes zu bestimmten Zeitpunkten war – dies unabhängig von den im berufsgegenständlichen Fall als zu Grunde liegend bezeichneten Geschäften im Fischhandel, zumal andernfalls die Berechnung der als Provisionen bezeichneten Beträge korrekt erfolgt wäre.

Es war aus den angeführten Gründen auch die Berufung ad C wie in der BVE erfolgt abändernd zu erledigen.

Auf das Vorbringen, dass die Türkei keine Steueroase sei, braucht nicht näher eingegangen werden, da der Umstand der Überweisung von Geld in ein anderes Land nicht nur vom dort herrschenden Steuersystem, Bankzinssätzen und ähnlichem beeinflusst wird sondern dafür diverse andere Faktoren des täglichen Lebens ausschlaggebend sind.

Auch der Hinweis auf die Notwendigkeit der Beachtung der Mentalität bringt nichts für das Berufsbegehren, da im berufsgegenständlichen Fall zu beurteilen war, ob Betriebsausgaben vorliegen oder nicht und diese Qualifizierung durch Subsumierung unter

anzuwendenden Normen stattfindet.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. Dezember 2006