



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, vertreten durch Y, vom 13. Mai 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 11. März 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 nach der am 2. Juli 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Facharzt für Chirurgie und Gefäßchirurgie, betrieb in den Streitjahren 1996 bis 1999 eine Ordination und ermittelte den Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG.

In den Einnahmen und Ausgabenrechnungen machte der Bw. Kosten für Produktionsaufwand wissenschaftlicher Filme in Höhe von S 3.000.000,00 im Jahr 1996 und S 1.200.000,00 im Jahr 1997, sowie Leasingaufwand für eine Kamera samt Zubehör und einen Edit Tisch in Höhe von S 62.026,76,00 im Jahr 1998 und S 113.494,00 im Jahr 1999 geltend.

Das Finanzamt führte im Unternehmen des Bw. eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 1996 bis 1999 durch, in deren Rahmen folgende Feststellungen getroffen wurde, welche im gegenständlichen Berufungsverfahren noch strittig sind:

Gemäß TZ 19 a des Betriebsprüfungsberichtes vom Februar 2002 wurden die Filmproduktionskostenkosten in Höhe von S 3.000.000,00 im Jahr 1996 und S 1.200.000,00 im Jahr 1997 nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Als Begründung hinsichtlich des Jahres 1996 wurde seitens der Betriebsprüfung ausgeführt, dass als Produktionsfirmen die slowakischen Firmen "S" und "P", vertreten durch B aufgetreten seien und es sich bei den vom Bw. vorgelegten Verträgen um aus dem Gedächtnis erstellte Produktionsvereinbarungen gehandelt habe, die vom Bw. als Auftraggeber erstellt worden seien und seine Unterschrift und nach Behauptung des Bw. als zweite Unterschrift die des B enthalten hätten. Aus den im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Belegen sei nicht ersichtlich, an welche Firmen die Zahlungen erfolgt seien, da nur vom Bw. handschriftlich erstellte Belege vorhanden seien, auf denen der Bezug zu erbrachten Leistungen nicht ersichtlich sei und kein Zahlungsempfänger angeführt sei.

Betreffend das Jahr 1997 seien als Produktionsfirmen die slowakischen Unternehmen "I" und "S", jeweils vertreten durch B aufgeschienen. Für einen vertriebstauglichen Film über Krampfadern seien in der vorgelegten memorisierten Vereinbarung vom 2. 3. 1997 Kosten in Höhe von S 750.000,00 angegeben. Die Zahlungsbelege des Jahres 1997 in einer Gesamthöhe von S 1.200.000,00 lauten auf I, wobei als Zahlungsort immer Wien ausgewiesen sei.

Die vorgelegten Vereinbarungen zwischen dem Bw. und der Produktionsfirma "S" vertreten durch B vom 10. 1. 1996 und vom 24. 7. 1997 stünden nach Ansicht der Betriebsprüfung in Widerspruch mit der Auskunft des Kreditschutzverbandes, wonach diese Firma bereits im Jahr 1995 ihre Geschäftstätigkeit beendet habe und aus dem Handelsregister gelöscht worden sei. Die Firma I sei laut Kreditschutzverband an der in der vorgelegten Vereinbarung angeführten Adresse nicht mehr kontaktierbar und auch im Telefonbuch nicht mehr angeführt. Da die Person des B anonymisiert sei, aufgrund der Zahlungsmodalitäten und der Vertragsgestaltung und der bereits 1995 erfolgten Löschung der Firma S seien seitens der Betriebspürfung die Ausgaben für Filmproduktionen nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung seien die in den Vereinbarungen angeführten Filmkosten nicht den vorgelegten Zahlungsbelegen zuordenbar. Aus den handschriftlich erstellten Zahlungsbelegen für 1996 sei der Bezug zu erbrachten Leistungen nicht ersichtlich und auch der Zahlungsempfänger nicht angeführt. Da die Produktionsvereinbarungen und die Zahlungsmodalitäten nicht den üblichen Geschäftsusancen entsprochen haben, seien die Aufwendungen für Filmproduktionen nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden.

Ebenfalls nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden gemäß TZ 19 g des Betriebsprüfungsberichtes die Leasingkosten für die Filmkamera inklusive Zubehör und für den Edit-Tisch in den Jahren 1998 (S 62.026,76,00) und 1999 (S 113.494,00).

Zur Begründung wurde hinsichtlich der Nichtanerkennung dieser Leasingkosten ausgeführt, dass kein Nachweis über die betriebliche Veranlassung dieser Anschaffungen erbracht worden sei und Betriebsausgaben nur dann vorlägen, wenn diese objektiv im Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit stünden und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt seien.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurden die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre am 11. März 2002 erlassen und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit S 5.736.153 im Jahr 1996, S 6.664.107,00 im Jahr 1997, S 4.864.461,00 im Jahr 1998 und S 2.178.884,00 im Jahr 1999 angesetzt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1999 erhob der Bw. Berufung und führte aus, dass die Verträge sich im Betriebsprüfungsakt befänden und die dazugehörigen Filme vorgelegt worden seien und jederzeit nochmals begutachtet werden könnten. Die Zahlungsbestätigungen legte der Bw. in Kopie ergänzt um eine bisher noch nicht vorgelegte Bestätigung über S 800.000,00 vom 21. 8. 1996 vor. Hinsichtlich der Filmkamera und des Schneidetisches führte der Bw. aus, dass diese für Patientendokumentation und die Auf- und Umarbeitung von Filmmaterial benötigt würden. Der Bw. beantragte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Der unabhängige Finanzsenat hat in folgende die strittigen Punkte betreffenden für die Entscheidung relevanten Unterlagen im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung Einsicht genommen:

Zahlungsbelege: Diese sind in Ablichtung vorgelegt. Betreffend das Jahr **1996** wurden **sechs Belege** (Blatt 77 ff des AB), welche handschriftlich erstellt sind und jeweils die Unterschrift des Bw. und eine zweite nicht leserliche Unterschrift enthalten vorgelegt.

28.3.1996	100.000,00	
19.4.1996	125.000,00	
27.7.1996	300.000,00	Zahlung Vorarbeiten
21.8.1996	800.000,00	
14.9.1996	400.000,00	Vermerk: Projekt Refluxsanierung
25.10.1996	100.000,00 400.000,00	
23.12.1996	775.000,00	Vermerk: Filmübernahme
Summe	3.000.000,00	

Hinsichtlich des Jahres **1997** wurden **vier** Ausgangsbelege (Blatt 100/101 AB) in Ablichtung vorgelegt, welche ohne Ausgangsnummer in Wien an die I in der Slowakei ausgestellt sind und einen Stempel dieser Firma mit unleserlicher Unterschrift enthalten.

2.3.1997	400.000,00
16.5.1997	250.000,00
15.11.1997	350.000,00
8.12.1997	200.000,00
Summe	1.200.000,00

Weiters enthält der Arbeitsbogen eine Kopie eines Kontoauszuges des Bw. betreffend die Abhebung eines Betrages von S 700.000,00 und S 1.300.000,00 am 19.12.1996 von seinem Bankkonto (Blatt 75 AB).

Blatt 82 und 89 des Arbeitsbogens enthalten Schreiben des Filmregisseurs P. an den Bw., in welchem P. dem Bw. Herrn B als geeigneten Produzenten für Filme empfieilt und die Kosten für die erstellten Filme mit S 4.000.000,00 als realistisch einschätzt .

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung sind weiters folgende Ablichtungen von auf dem Briefpapier des Bw. erstellten maschinschriftlichen Produktionsvereinbarungen enthalten, welche jeweils am Ende die Unterschrift des Bw. links und rechts eine weitere Unterschrift enthalten:

Datum	Blatt Nr. AB	Regisseur B	geplante Kosten	geplantes Lieferdatum	Thema
10.1.1996	90/91	S	1.600.000,00	10/96	Refluxsanierung
11.5.1996	92/93	P	600.000,00	11/96	Thoracic outlet compression syndrom
20.2.1996	94/95	P	500.000,00		Schlaganfall, Operation d. Hach Perforans
2.3.1997	95/96	I	750.000,00	12/97	Refluxdarstellung
16.5.1997	98/99	I	450.000,00		Beckenbodenrezidiv
24.7.1997	102/103	S	500.000,00		Dia Show Krampfadern

Die Produktionsvereinbarungen erklären, dass der Bw. das wissenschaftliche Gestaltungsrecht habe und als einziger befähigt sei das fertige Produkt abzunehmen. Weiters wird ausgeführt, dass es sich um Auftragsproduktionen handle und der Bw. als Produzent firmiere und die bezeichnete Firma jeweils als durchführende Produktion repräsentiert durch Herrn B . Es wird bestimmt, dass nach der Abnahme des Filmes alle zeitlichen, räumlichen und inhaltlichen Rechte uneingeschränkt an den Bw. übergehen. Insbesondere habe der Bw. das Recht die Produktion öffentlich auf Veranstaltungen vorzuführen, ebenso zu Lehr- und Forschungszwecken, zu vervielfältigen zu gewerblichen und nicht gewerblichen Zwecken. Die durchführende Produktion verzichtet laut Vereinbarung auf die Nennung im Titel und Vorspann und Nachspann und verpflichtet sich das wissenschaftliche und technische Know How an keinen anderen Auftraggeber weiterzugeben.

Im Arbeitsbogen liegen auch die vom Bw. vorgelegten Schreiben der Handelsdelegierten der Slowakei vom Mai 2000 auf, in welchen steht, dass Herr B ein bekannter Filmproduzent sei, jedoch die Firma S im Jahr 2000 bereits aufgelöst sei und Herr B jetzt Gesellschafter anderer Filmfirmen sei.

Nach Angaben des Bw. wurden die erstellten Filme für Werbung und Patienteninformation eingesetzt und in der Ordination vorgeführt bzw. bei Vorträgen eingesetzt. Als beispielhafter Beleg wurde ein Schreiben betreffend einen Krampfadernvortrag im Februar 2000 in einer Ordinationsgemeinschaft vorgelegt. (Blatt 128 AB).

Aus den von der Betriebsprüfung angeforderten Handelsregisterauszügen betreffend die Firmen S und I ergibt sich, dass diese 1991 bzw. 1995 gegründet wurden. Die Wirtschaftsauskünfte des Kreditschutzverbandes aus dem Jahr 2001 hinsichtlich der Firmen S und I ergaben, dass diese Firmen zu diesem Zeitpunkt an den in den Produktionsvereinbarungen angegebenen Adressen nicht mehr lokalisierbar waren und die Firma S bereits 1995 ihre Tätigkeit beendet habe und aus dem Handelsregister gelöscht gewesen sei. (Blatt 142ff und 148ff AB).

Zur Ergänzung des bisher erhobenen Sachverhaltes wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates dem Bw. ein Vorhalt zugestellt, zu welchem der Bw. Stellung genommen hat wie folgt und ergänzende Unterlagen vorgelegt hat:

Der Bw. wurde mit diesem Vorhalt ersucht den genauen Inhalt der Produktionsvereinbarungen darzustellen und anzugeben ob Herr B der Vertragspartner war und ob die unleserlichen Unterschriften auf den vorgelegten Produktionsvereinbarungen von diesem stammen. Weiters wurde der Bw. aufgefordert Unterlagen vorzulegen, damit der unabhängige Finanzsenat überprüfen kann, was Inhalt der Vereinbarungen betreffend die Filmproduktionen war, wer die Vertragspartner waren, welche Leistungsinhalte vereinbart wurden und wo der als Empfänger der abgesetzten Beträge angegebene Herr B derzeit wohnhaft ist. Außerdem wurde der Bw. ersucht eine Unterschriftenprobe des Herrn B vorzulegen.

Der Bw. wurde aufgefordert zusätzlich zu den bisher vorgelegten Unterlagen Nachweise vorzulegen, auf welche Weise Geldbeträge an wen in welcher Höhe geflossen sind, sowie Gründe für die betriebliche Notwendigkeit der Leasingkosten für Kamera und Schneidetisch als Betriebsausgaben darzulegen.

Der Bw. übermittelte daraufhin eine Aufstellung über die Verwendung der Filmkamera und den Schnittplatz. Er legte dar, dass er seine Patienten vor Operationen zur Dokumentation der Erkrankung mit deren Zustimmung filme und diese Aufnahmen, dann in seinen Filmen verwende. Diese Aufnahmen seien für Filmmaterial über ein neu entwickeltes Instrument, den elektrischen Venenstripper, sowie neue Techniken in der Krampfadernchirurgie notwendig gewesen. Der Schneidetisch sei für die Herstellung von Filmen, sowie die Adaption alter Filme durch Einbau neuer Sequenzen verwendet worden.

Der Bw. legte weiters ein Schreiben des Herrn B vom 19. Februar 2007 vor, mit welchem dieser bestätigt vom Bw. S 1.200.000,00 und S 3.000.000,00 auf sein Ersuchen bar ausbezahlt bekommen zu haben. Kostenvoranschläge seien keine erstellt worden da der Bw.

von Herr P. bereits über die Kosten vorab informiert gewesen sei. Bezuglich der Unterlagen gab Herr B an, dass diese nicht mehr vorgelegt werden könnten, da sie nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist entsorgt worden seien. Weiters wurde eine Kopie einer Seite des Passes von Herrn B mit dessen Unterschrift in Ablichtung vorgelegt.

Zur Wahrung des Parteiengehörs wurden dem Finanzamt der Vorhalt und das Antwortschreiben des Bw. samt Beilagen zur Stellungnahme zugestellt.

Das Finanzamt hat hiezu Stellung genommen und nochmals darauf hingewiesen, dass die Filmproduktionsfirmen nach Angaben des Kreditschutzverbandes zum Zeitpunkt der Geldflüsse nicht mehr existent gewesen seien.

Außerdem wurden dem Unabhängigen Finanzsenat die vom Bw. vorgelegten acht Videokassetten zur Ansicht übermittelt.

Ergänzend hat die Referentin die während des Verfahrens vorgelegten Videobänder 1. bis 8. persönlich in Augenschein genommen und folgende Inhalte der Videokassetten festgestellt:

- **Video 1: Titel: "Transparente Medizin"**: diese Kassette enthält zu Beginn und am Ende den Vermerk Film "Krampfadern" von Bw. 1997, Erklärung über Funktionsweise der Venen und Entstehung vom Krampfadern, Reflux, Therapiemöglichkeiten, enthält Darstellung des Blutkreislaufes und der Venenfunktionen als Animation, ein Sprecher spricht dazu den Text, Dauer circa 8 Minuten.
- **Video 2: Titel: Bw. Film zeigt "Das Krampfadernleiden"**: Der Bw. sitzt bzw. steht in Ordinationsraum und spricht über Krampfadern, Reflux, der Film enthält Animationssequenzen aus Video 1, Darstellung der Venenschwäche anhand eines Beispiele mit zwei verschiedenen Gummihandschuhen durch den Bw., Behandlungsmethoden, Operationsbilder von 4/1997 vor und nach der Operation. Am Ende des Filmes wird die Ordinationsadresse und e-mail Adresse eingeblendet. Dauer ca. 11 Minuten.
- **Video 3: Ausschnitt aus Wien heute vom März 2000** Sendung über Krampfadern, Interview mit einer Patientin über ihre Operation, sowie mit dem Bw., Ausschnitt aus "**Seitenblicke**" Vorstellung Bolschoitheater in Leningrad, kurz Bw. zu sehen.
- **Video 4: Transparente Medizin:Krampfadern** von Bw., erstellte Kopie von Video 1.
- **Video 5: Extension recurrent rectal cancer**: ca. 14 Minuten, der Film ist mit englischen Text versehen, genaue Beschreibung und Vorgangsweise der Operation einer 50 jährigen Frau, mit Einblendungen der Arterien, Venen etc. Am Ende wird Operationsnarbe gezeigt. Filma by Bw. copyright 1997 am Ende eingeblendet.

- **Video 6: Thoracic outlet Kompressionssyndrom- der supraclavikuläre Zugang:** ca 15 Minuten, Film von Bw., Beschreibung der Operation auf Deutsch, dann einzelne Operationsschritte werden gefilmt und erklärt, am Ende erscheint die Einblendung "produziert von Bw.. copyright 1996".
- **Video 7: Krampfadern** ein Film von Bw.. 1997, ident mit Video 2
- **Video 8: Titel: Vesico uretral anastomosis after radical retobulbic prostatectomy:** Ein Film von Bw. 1997, Film in englischer Sprache, grafische Darstellung und Durchführung der Operationsschritte, inklusive Nahterstellung.

Seitens des für die Feststellungsverfahren zuständigen Finanzamtes wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mitgeteilt, dass die vom Bw. in den Streitjahren erklärten Verlust- bzw. Gewinnbeteiligungen an folgenden Firmen nicht anerkannt wurden, da im Jahr 2006 Bescheide ergangen sind, welche die im folgenden aufgezählten Mitunternehmerschaften des Bw. nicht anerkennen.

1997	Secundus Franke Immobilien Handels KEG	AA	Verlust laut Betriebsprüfung S -3.000.000,00	Nichtanerkannte Mitunternehmerschaft, Einkünfte S 0,00
1998	Milletertius Kreihslers KEG	MM	Verlust laut Betriebsprüfung S -4.000.000,00	Nichtanerkannte Mitunternehmerschaft, Einkünfte S 0,00
1999	Milletertius Kreihslers KEG	MM	Gewinn laut Betriebsprüfung S 81.493,00	Nichtanerkannte Mitunternehmerschaft, Einkünfte S 0,00

1999	Secundus Franke Immobilien Handels KEG	AA	Gewinn laut Betriebsprüfung S 126.221,00	Nichtanerkannte Mitunternehmer- schaft, Einkünfte S 0,00
1999	Tertiusdecimus Franke Immobilien Handels KEG	TT	Verlust laut Betriebsprüfung S -1.500.000,00	Nichtanerkannte Mitunternehmer- schaft, Einkünfte S 0,00

In der am 2. Juli 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung stellten die Parteien den im Sachverhalt ausgeführten Inhalt der acht vorgelegten Videofilme außer Streit.

Betreffend die Unterschrift des B legte der steuerliche Vertreter die Originalmail betreffend Kopie einer Seite des Passes zum Unterschriftenvergleich vor. Nach Vergleich mit der Produktionsvereinbarung vom 16. 5. 1997 wurde festgestellt, dass die Unterschrift auf der Passkopie des B mit der Unterschrift auf der Produktionsvereinbarung ident ist.

Auf Vorhalt des Finanzamtes, dass die Firma S nicht im Handelsregister eingetragen gewesen sei, erklärte der Bw., dass er davon nichts gewusst habe, da für sämtliche Filmproduktionen immer nur Herr B persönlich seine Kontaktperson gewesen sei. Auf Anraten des ihm bekannten Filmregisseurs P. habe er B als Regisseur für seine Filme, welche er zu Werbezwecken erstellen wollte, kontaktiert. Dieser habe ihm auch gesagt, dass B bei einer für ihn kleinen Produktion Bargeldzahlungen wünsche und der Regisseur P. habe ihm auch mitgeteilt, dass die Produktion derartiger medizinischer Fachwerbefilme dementsprechend teuer sei.

Der Bw. gab an, mit Herrn B fünf Filme gedreht zu haben: einen über Krampfadern, einen über das Thoracic outlet Kompressionssyndrom, einen über ein Darmkrebsrezidiv, einen über eine Rekonstruktion nach einer Prostataoperation und einen mit dem Titel "Transparente Medizin" ebenfalls über das Thema Krampfadern.

Die Operationsfilme seien von zwei Kameramännern im Operationsaal in Wien gedreht worden und die Krampfadernfilme seien mit dem Bw. als Darsteller in seiner Ordination gedreht worden. Hohe Kosten seien durch grafische Animationen und wiederholte Nachschnitte, welche jeweils im Beisein des Bw. in Bratislava in den Filmstudios des B erfolgt seien, angefallen.

Dass Herr B nicht als Produzent aufgescheine, sei auf Wunsch des Bw. vereinbart worden.

Es habe in Wien Vorbesprechungen mit Herrn B teilweise im Beisein des Regisseurs P. gegeben, aufgrund deren dann gleich die Produktionsvereinbarungen schriftlich erstellt worden seien. Bei den Treffen in Wien habe Herr B jeweils die bestätigten Geldbeträge in bar

übernommen. Die Barübergabe der Beträge habe der Bw. sich jeweils bestätigen lassen, um Belege über die Zahlungen zu haben.

Auf den Einwand des Finanzamtes, dass eine solche Barzahlung unüblich sei und wieso keine Detailabrechnungen bzw. Kostenkalkulationen vorliegen, gab der Bw. bekannt, dass er üblicherweise keine Geschäfte abwickle und in seinem Beruf als Arzt auch Pauschaltarife verlange und keine Detailabrechnungen für Operationen lege, sondern nur eine Gesamt-honorarnote. Der Bw. gab an, er habe Bargeldsummen gesammelt und bei Bedarf Geld von seinem Konto abgehoben, um das Geld an Herrn B zu zahlen.

Betreffend die Ungewöhnlichkeit der Barzahlungen gab der Bw. an, dass er dem Ersuchen des B nachgekommen sei und sein Interesse nur darin bestanden habe für ihn brauchbare "Werbefilme" zu bekommen. Der Bw. betonte, dass er für Leistungen bezahlt habe, deren Entstehen er miterlebt habe, da er beim Drehen und Schneiden der Filme dabei war. Hinsichtlich der Höhe der bezahlten Beträge habe ihm der Regisseur P. versichert, dass diese den gelieferten Leistungen entsprächen. Der Bw. gab an, die Filmproduktionen hätten auf Pauschalvereinbarungen basiert und er habe je nach Fortschritt der Leistung Barzahlungen geleistet.

Betreffend die Kosten für Kamera und Schneidetisch gab der Bw. an, dass diese Geräte für die Patientendokumentation und von ihm selbst erstellte Filme über Venenstripping und Schlagaderoperationen betrieblich genutzt worden seien. Im Rahmen der Verhandlung wurde auch der vom Bw. mit dieser Kamera erstellte Film über Schlagadern am Laptop kurz besichtigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist die Anerkennung der im Jahre 1996 in Höhe von S 3.000.000,00 und im Jahre 1997 in Höhe von S 1.200.000,00 beantragten Betriebsausgaben für Filmproduktionskosten, sowie von Leasingaufwendungen für eine Kamera und einen Schneidetisch in Höhe von S 62.026,76 im Jahr 1998 und in Höhe von S 113.494,00 im Jahr 1999 strittig.

Außerdem ist im Rahmen der Berufungsentscheidung aufgrund neuer Sachbescheide in den Feststellungsverfahren die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligungen hinsichtlich der Jahre 1997 bis 1999 neu zu berechnen.

Der Unabhängige Finanzsenat geht hinsichtlich der strittigen Aufwendungen von folgendem Sachverhalt aus:

Filmproduktionskosten:

Hinsichtlich der als Betriebsausgaben geltend gemachten Filmproduktionskosten für die Jahre 1996 und 1997 liegen als Beweismittel Ablichtungen von sechs maschinschriftlich erstellten Produktionsvereinbarungen aus den beiden Streitjahren vor, welche alle an B gerichtet sind, die Unterschrift des Bw. und des B enthalten, wovon jeweils zwei den Stempel der Firma I , der Firma S und der Firma P tragen.

Weiters liegen in Ablichtung sechs teilweise auf dem Briefpapier des Bw. erstellte, teilweise auf ansonsten leerem weißem Papier handschriftlich erstellte Protokolle, welche die Unterschriften des Bw. und des B enthalten, über die Zahlung von insgesamt S 3.000.000,00 im Jahr 1996 vor.

Hinsichtlich des Jahres 1997 liegen Kopien von vier Ausgangsbelegen vor, welche in Wien ausgestellt sind, keine Ausgangsnummer enthalten und die Unterschrift des B und den Firmenstempel der Firma I enthalten.

Seitens des Bw. wurden jeweils zwei Videokassetten (Video 1,2,4 und 7), welche die Filme "Transparente Medizin- Krampfadern 1997" und "Krampfadernleiden 1997", Erklärung des Krampfadernleidens, des Venenflusses, des Refluxes und grafische Darstellung dieser Inhalte enthalten, sowie eine Videokassette (Video 5) welche einen Film über eine Darmkrebsoperation (Extension recurrent rectal cancer) enthält, eine weitere Kassette mit einem Film betreffend das Toracic outlet Kompressionssyndrom (Video 6) und eine Kassette mit einem Film betreffend eine Prostataoperation 1997 (Video 8) vorgelegt. Die Filme enthalten die oben beschriebenen Inhalte. Videokassette 3 enthält einen Bericht der ORF Sendung Wien Heute über die Arbeit des Bw. als Spezialist für Venenoperationen.

Vorgelegt wurde auch ein mit 19. Februar 2007 datiertes, von diesem unterschriebenes Schreiben des B in welchem dieser bestätigt, dass er vom Bw. auf seinen Wunsch in bar S 1.200.000,00 und S 3.000.000,00 erhalten habe, keine Kostenvoranschläge erstellt worden seien und Unterlagen von ihm nicht mehr vorgelegt werden könnten, da sie nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist entsorgt worden seien. Aus der ebenfalls vorgelegten kopierten Seite des Passes von B ist dessen Unterschrift ersichtlich und nach Vergleich ist diese Unterschrift mit der auf den vorgelegten Produktionsvereinbarungen und den Zahlungsbelegen ident..

Betreffend die in den Schreiben angeführten Firmen I , P und S liegen Handelsregisterauszüge aus der Slowakei vor, welche besagen, dass diese Firmen 1991 und 1995 existiert haben und Herr B in ihnen tätig war, jedoch ergaben Auskünfte des Kreditschutzverbandes, dass im Streitzeitraum 1996 und 1997 diese Firmen nicht mehr an den angegebenen Adressen kontaktierbar waren bzw. der vom Bw. als Geschäftspartner bezeichnete B in den Jahren 1996 und 1997 in einer anderen Firma tätig war.

Leasingkosten Kamera und Schneidetisch

Hinsichtlich der für 1998 und 1999 geltend gemachten Leasingkosten liegen dem Unabhängigen Finanzsenat die schriftlichen und mündlichen Angaben des Bw. über die Verwendung der Kamera und des Schnittplatzes für Patientendokumentationen und das Umschneiden bzw Erstellen von fachspezifischen medizinischen Filmen vor. Der Bw. legte in der Berufungsverhandlung auch die von ihm mit der Kamera erstellten und dem Schneidetisch nachgeschnittenen Filme über Venenstripping und Schlagadern vor.

Beteiligungen

Betreffend die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus vom Bw. geltend gemachten Beteiligungen an den Firmen A , M und T liegen dem Unabhängigen Finanzsenat die ursprünglichen Mitteilungen über die gesonderten Feststellungen betreffend einen Verlustanteil im Jahr 1997 in Höhe von S -3.000.000,00 betreffend die Firma A, einen Verlustanteil im Jahr 1998 in Höhe von S -4.000.000,00 betreffend die Firma M , einen Gewinnanteil im Jahr 1999 in Höhe von S 81.493,00 an der Firma M , einen Gewinnanteil im Jahr 1999 an der Firma A in Höhe von S 126.221,00, sowie einen Verlustanteil im Jahr 1999 in Höhe von S -1.500.000,00 an der Firma T vor, welche zur Anerkennung im Rahmen der Betriebsprüfung führten, sowie die im Jahr 2006 erlassenen Bescheide gemäß § 92 BAO samt Zustellnachweisen, welche die Nichtanerkennung des Vorliegens der Mitunternehmerschaften feststellten, vor.

Hinsichtlich der strittigen Betriebsausgaben enthielten die Angaben des Bw. in der mündlichen Verhandlung ergänzend folgende Sachverhaltsgrundlagen für die Beweiswürdigung:

Der Bw. hat auf Empfehlung des Regisseurs P. mit B Produktionsvereinbarungen über fünf Filme abgeschlossen, wobei diese Papiere die Unterschrift des Bw. und des vom Bw. als Vertragspartner angesehenen B tragen. Der Bw. selbst hat an der Erstellung der Filme als Darsteller und als Assistent bei den Schneidearbeiten in den Filmstudios mitgewirkt.

Diese Vereinbarungen waren hinsichtlich der Kostenkalkulationen Pauschalvereinbarungen über die Erstellung von fünf Filmen in den Jahren 1996 und 1997, für welche der Bw. auf Ersuchen des B je nach Leistungsfortschritt Barzahlungen gegen Bestätigung geleistet hat.

Rechtliche Erwägungen des Unabhängigen Finanzsenates:

Nichtanerkannte Filmproduktionsaufwendungen 1996 und 1997

Nichtanerkannte Leasingkosten für Kamera und Schneidetisch 1998 und 1999

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Nach der Rechtsprechung sind Aufwendungen anzuerkennen, die im Interesse des Betriebes anfallen (VwGH 2. 10. 1968, 1345/67) und mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen. Den Steuerpflichtigen trifft die Nachweispflicht und er muss die Richtigkeit seiner Ausgaben nachweisen. Die Nachweispflicht wird durch schriftliche Belege

erfüllt, wobei Eigenbelege nur anzuerkennen sind, wenn unter den gegebenen bzw. vergleichbaren Umständen regelmäßig Fremdbelege nicht vorliegen.

Gemäß § 162 BAO kann die Abgabenbehörde bei Beantragung der Absetzung von Aufwendungen durch den Steuerpflichtigen verlangen, dass die Empfänger der abgetzten Beträge genau bezeichnet werden. Liegen in einem Fall der Beantragung von Aufwendungen Auslandsbeziehungen vor und kann die Behörde allein aufgrund ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht den Sachverhalt nicht genauer feststellen, kommt die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen zum Tragen und er muss den Empfänger seiner Zahlungen benennen. Ob nach Nennung des Empfängers die Aufwendungen anzuerkennen sind, ist nach der Rechtsprechung in freier Beweiswürdigung zu entscheiden (VwGH 11. 5. 1983, 83/13/0030,0031).

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. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, wenn von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen ist, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244, 19.2.2002, 98/14/0213, 9.9.2004,99/15/0250). Die Erwägungen der Beweiswürdigung und das Ergebnis der Beweisaufnahme müssen nach den Maßstäben des Verwaltungsgerichtshofes schlüssig sein (VwGH 24.6.2003,2001/14/0084,0085; 9.9.2004,2001/15/0090;23.2.2005,2002/14/0152) und den Denkgesetzen, dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut (VwGH 24.2.2004,99/14/0247;9.2.2005,2001/13/0156) bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens (VwGH 27.1.1998,93/14/0181;29.10.1998,98/16/0134) entsprechen.

Unter Beachtung der angeführten Grundsätze wird hinsichtlich der geltend gemachten Produktionskosten für Filmaufnahmen festgestellt, dass Filme betreffend Transparente Medizin- Krampfadern 1997, das Krampfadernleiden 1997, eine Thoracic outlet Kompressionssyndromoperation, einer Prostataoperation und einer Darmkrebsoperation jeweils mit dem Vermerk "produziert vom Bw." im Vor- bzw. Abspann auf Kassetten überspielt vorliegen. Nachgewiesen wurde seitens des Bw., dass er nach dem Jahr 1997 Vorträge über das Krampfadernleiden vor Fach - und Nichtfachpublikum gehalten hat und Teile seines Filmes über Krampfadern auch im ORF gezeigt wurden. Aufgrund dieser Vorführungen habe er eine Vielzahl von Operationsanmeldungen erhalten, Operationen durchgeführt und Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt.

Weiters liegt eine schriftliche Bestätigung des B aus dem Jahr 2007 vor, in welcher dieser bestätigt, die vom Bw. als Betriebsausgaben abzusetzen beantragten Barzahlungsbeträge von S 1.200.000,00 und von S 3.000.000,00 von diesem erhalten zu haben. Daneben liegen vom Bw. und von B unterschriebene Belege betreffend die Produktionsvereinbarungen und die Zahlungen vor.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung ist es dem Bw. gelungen glaubhaft darzutun, warum im vorliegenden Fall er eine Vorgangsweise gewählt hat, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht üblich ist, nämlich, dass er aufgrund seines Vorhabens fachspezifische Filme von einem anerkannten ihm empfohlenen Regisseur drehen zu lassen, dessen Bedingungen der Barzahlung gegen einfache Bestätigung akzeptiert hat, wohingegen dieser wiederum die Bedingung des Bw. akzeptiert hat, dass er nicht als Produzent aufscheint. Obwohl die hier vorliegende Vorgangswiese, wie vom Finanzamt auch kritisiert, nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens über Verträge entspricht, erscheint es dem Unabhängigen Finanzsenat nach persönlicher Darlegung der Geschehnisse durch den Bw. und unter Beachtung aller vorliegenden sonstigen Nachweise, wie Produktionsvereinbarungen, Einzelzahlungsbelege und Gesamtbestätigung des B als erwiesen, dass die Ausgaben des Bw. für Filmproduktionskosten Betriebsausgaben in den Jahren 1996 und 1997 darstellen.

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes, der vorgelegten Beweismittel und der persönlichen Angaben des Bw. in der Berufungsverhandlung erachtet der Unabhängige Finanzsenat hinsichtlich der als Betriebsausgaben anzuerkennen beantragten Leasingkosten für die Kamera und den Schneidetisch in den Jahren 1998 und 1999 es als erwiesen, dass die Aufwendungen Betriebsausgaben darstellen, da diese Geräte im Rahmen des Betriebes des Bw. für Filmaufnahmen vor und nach Operationen zur Patientendokumentation bzw. zur Nachbearbeitung bzw. Neuerstellung von Filmmaterial in den Jahren 1998 und 1999 verwendet wurden. Die diesbezüglich beantragten Aufwendungen für Leasingkosten werden als Betriebsausgaben in den Jahren 1998 und 1999 anerkannt.

Betreffend die im Betriebsprüfungsverfahren der Jahre 1997 bis 1999 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufgrund der Feststellungsverfahren beantragten Beteiligungen an den Firmen A, M und T wird festgestellt, dass in den Verfahren betreffend diese Firmen vom zuständigen Finanzamt das Vorliegen der Mitunternehmerschaft aberkannt wurde, weshalb die ursprünglich im Rahmen der Betriebsprüfung anerkannten Verlust- und Gewinnanteile aufgrund der im Jahr 2006 vom zuständigen Finanzamt erlassenen Bescheide in der gegenständlichen Berufungsentscheidung nicht anzuerkennen waren und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Firma A im Jahr 1997 und 1999 mit Null Schilling, aus der Firma M im Jahr 1998 und im Jahr 1999 mit Null Schilling und aus der Firma T im Jahr 1999 mit Null Schilling im Rahmen der Neuberechnung der Einkommensteuer anzusetzen waren.

Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

	1996	1997	1998	1999
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BP	5.736.153,00	6.664.107,00	4.864.461,00	2.178.884,00
zusätzliche Betriebsausgaben laut Berufungsentscheidung	-3.000.000,00	-1.200.000,00	-62.026,76	-113.494,00
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BE	2.736.153,00	5.464.107,00	4.802.434,34	2.065.390,00

Der Berufung des Bw. betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 war Folge zu geben. Die rechnerischen Abänderungen ergeben sich aus den beigelegten Berechnungsblättern.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 5. Juli 2007