



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

z.Hd. Hrn. Dr. Josef Reisinger
Diefenbachgasse 35 – 41
1150 Wien

GZ. RV/2771-W/02,
miterledigt RV/2772-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der V., Immobilienvermittlung, X.Gasse, vom 5. Oktober 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Mag. Christine Steiger, vom 30. Juni 1999 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1995 bis 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw), eine 1995 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung befasst sich mit der Vermittlung von Immobilien. Über die Ergebnisse einer bei der Bw. stattgefundenen Außenprüfung wurde im Bericht Folgendes festgehalten:

"Nichtanerkennung "Werbeaufwand":

Im Jahre 1995 wurde als Werbeaufwand eine Eingangsrechnung in Form eines Paragons in Höhe von öS 150.000,00 brutto, als Betriebsausgabe erfasst.

Als Rechnungsaussteller war das "Trainingscamp_Y, Z.Straße" ausgewiesen.

Diesem Aufwand stand (Anmerkung: gemeint wohl "IAG") weder eine betriebliche Veranlassung, noch ein nachhaltiger Werbeeffect zugrunde; daher wird dieser außerbilanzmäßig dem Gewinn hinzugerechnet.

b) Provisionen an Dritte - "Rechnungsleger WP":

In den Jahren 1995 u. 1996 wurden über das Aufwandskonto "Provisionen an Dritte" folgende Buchungen vorgenommen, welche lt. Buchhaltung bar ausbezahlte Beträge an Hrn. WP darstellten jeweils inkl. 20 % USt - Ausweis)

Datum ER:	Datum Barbehebung Geschäftskonto V;"	Datum Auszahlung Barbetrag lt. Quittierung	ausbezahlter Barbetrag
16. 1. 1996	16.2.1996	20. 2. 1996	787.001,00
17. 11. 1997	17.11.1997	18. 11. 1997	600.000,00

Im Rahmen der Sachverhaltsermittlung bzgl. der dargestellten Provisionsleistungen wurden folgende Tatsachen von der Bp festgestellt:

1) Steuerakt "WP ", veranlagt beim FA 8/16/17

Die Einsichtnahme in o.g. Steuerakt ergab, dass Hr. WP , wohnhaft in 1160 Wien, SGasse43 (= Privatadresse), über keinerlei Betriebsniederlassung bzw. Gewerbeberechtigung verfügt.

Gegenständlicher Einkommensteuerakt wurde aufgrund von laufend einlangenden Kontrollmitteilungen betreffend "ausgestellter Rechnungen des Herrn WP ", welche im Zuge der Prüfung anderer Steuersubjekte festgestellt wurden, aufgenommen. Die erstmalige KM betrifft eine Rechnung vom 31. 12. 1991 für "erbrachte Vermittlungsleistung". Aufgrund dieser wurde vom zuständigen Referat im Jahre 1993 ein Einkommensteuerakt angelegt. Mittlerweile ist lt. dortigem Finanzamt ein Konvolut von Kontrollmaterial eingelangt. Hr. P hatte bislang dazu weder eine Steuererklärung noch Einzahlungen am Abgabenkonto erbracht. Bei Einsicht des Einkommensteueraktes wurde weiters eine Niederschrift über eine Einvernahme mit Hrn. P vorgefunden, welche ein Erhebungsorgan des FA 8/16/17 aufgrund oben dargestellten Sachverhaltes in dessen Wohnung in 1160 Wien, SGasse43 , aufgenommen hatte. Dabei gab Hr. P sinngemäß bekannt, dass er Mindestrentner ist und kein Geld habe; darüber hinaus ist er von 1986 - 1990 in Haft gewesen.

2) Vorhaltsbeantwortung

Bei einer am 14. Oktober 1998 in den Kanzleiräumlichkeiten der steuerlichen Vertretung abgehaltenen Besprechung, welche als Hauptthema und Schwerpunkt die "Provision an WP " darstellte, wurde der Bp eine schriftliche Vorhaltsbeantwortung überreicht. Zu der Vorhaltsfrage, aufgrund welcher Leistungen Hrn. WP die Provision im Jahre 1996 ausbezahlt wurde, hieß es sinngemäß, "dass er den Kontakt mit dem Vertreter der Kaufinteressenten, Hrn. Direktor M. hergestellt habe". Aufgrund dieser Angaben wurde Hr. Ing. M persönlich befragt. Bei einer am 15. April 1999 durchgeführten Einvernahme gab dieser an, keinen Hrn. P zu kennen, und er bzgl. des in Frage stehenden Immobiliengeschäftes er nur als Vermittler die Bw., als Einschreitenden Hrn. Gf. (= Geschäftsführer der Bw .), nennen könne.

3) Vororterhebung S.Gasse

Am 29. Oktober 1998 wurde von der Bp eine Vororterhebung an der lt. Eingangsrechnung ausgewiesenen Firmenadresse "Immobilien WP , S.Gasse 45", von der Bp durchgeführt. Hierbei musste festgestellt werden, dass keine "Firma WP Immobilien" an besagtem Standort sich befindet und sich auch niemals befunden hatte.

Bei der lt. Datenbankabfrage ausgewiesenen Wohnadresse des Herrn WP in 1160 Wien, SGasse43 handelt es sich um eine Privatwohnung in einer Gemeindebauanlage, bei der zum Zeitpunkt der Erhebung offen gehaltenen Stiegenpforte nächst befindlichen Gegensprechanlage war bzgl. Türnummer 6 nur die Bezeichnung "P " angeführt. Ein - wie immer - nach außen gearteter Hinweis auf unternehmerische Tätigkeit war weder an der Gegensprechanlage noch an der Eingangstür Nr. 6 selbst erkennbar. Obwohl vermutet werden musste, dass jemand anwesend war (überlauter Fernsehton), kam es zu keiner weiteren Prüfungshandlung (Türe klopfen blieb unbeachtet).

4) Befragung WP

Hr. P wurde - per Rsa-Brief - für den 17. November 1998 hieramts vorgeladen. Hr. P war aufgrund gesundheitlicher Probleme nicht in der Lage, persönlich zu erscheinen: dies ließ er durch seine Heimhilfepflegerin Tage zuvor telefonisch mitteilen. Daher wurde vereinbart, dass die Bp die Einvernahme bei ihm privat in 1160 Wien. S.Gasse , abhalten wird. Diese Information gab die Heimehelferin an Hrn. P weiter.

Im Zuge der Befragung war festzustellen, dass Hr. P sich in gesundheitlich kritischem Zustand befand, dies ist einerseits durch sein Alter (Geburtsjahrgang 1920), andererseits durch akute Kreislaufschwäche (lt. seinen Angaben) bedingt. Aufgrund des Auftretens von Hrn. P , Berücksichtigung der sachlichen Umstände sowie der eigenen Wahrnehmung der Bp musste spätestens zu diesem Zeitpunkt ernsthaft bezweifelt werden, dass Hr. P tatsächlich in der Lage gewesen sein kann, "Vermittlungsleistungen" (gem. Kontrollmaterial) erbracht zu haben, ergo Beträge in derartigem Ausmaß an ihn geflossen sein könnten. Herr P teilte auch mit, dass er die vorgelegte Rechnung nicht selbst geschrieben hat. Nur die Unterschrift unter dem Vermerk "Betrag dankend erhalten" ist von ihm.

5) Prüfungsjahr 1997

Am 22. 2. 1999 wurden die Buchhaltungsunterlagen für das Geschäftsjahr 1997 in der Kanzlei bereitgehalten (= Beginn Prüfung des Jahres 1997). Den Schwerpunkt stellte - wie 1996 - eine lt. Buchung an Hrn. WP bar ausbezahlte Provision für Vermittlungstätigkeit dar (öS 600.000,00 brutto, 20 % USt - Ausweis).

6) Befragung Ing.G

Die im Jahre 1997 geleistete "Vermittlungsprovision an Hrn. P " stand lt. Buchhaltung im Zusammenhang mit einer Grundstücksveräußerung, welche von der Marktgemeinde F. als Verkäuferin betrieben wurde.

Als Vertreter der Marktgemeinde F. schritt der damalige Bürgermeister, Hr. Ing.G , ein. Dieser gab der Bp am 15. 4. 1999 zur Niederschrift, dass ihm die Person WP gänzlich unbekannt ist und bei den diversen Verkaufsverhandlungen ein Hr. WP auch nie aufgetreten ist.

7) Vernehmung des Hrn. Gf. durch die Strasa des FA 8/16/17

Bezüglich der Geschäftsverhältnisse der Bw . zu Hrn. WP wurde der Geschäftsführer der Bw ., Hr. Günter Gf. , am 16. 4. 1999 am Wohnsitzfinanzamt des Hrn. WP befragt.

Dabei gab Hr. Gf. u. a. - sinngemäß - zu Protokoll: (Anmerk: dass)

- er immer davon ausging, dass Walter Polt ein seriöser Geschäftsmann sei und eine Immobilienfirma besitze bzw. besessen hätte
- die Provisionen an Hrn. WP niemals zur Gänze ausbezahlt und immer nur Vorauszahlungen geleistet wurden
- mit Hrn. WP schriftliche Vereinbarungen getroffen wurden. und die erzielten Vermittlungserlöse in der Regel zu 50 : 50 mit ihm aufgeteilt wurden.

Diese Angaben stehen im Widerspruch zur Vororterhebung der Bp, Buchhaltung und Vorhaltsbeantwortung der Bw .:

- eine "Fa. WP Immobilien" existiert nicht und hat auch niemals existiert, die Geschäftsanschrift 1160 Wien. SGasse45" ist reine Erfindung
- die "Vermittlungsprovisionen" lt. Buchung jeweils zur Gänze in bar ausbezahlt wurden
- schriftliche Vereinbarungen nicht getroffen wurden, sondern immer nur mündliche Absprachen, lt. Vorhaltsbeantwortung
- jeweils 2/3 lt. Eingangsrechnungen an Provision Hrn. P bar ausbezahlt wurden.

8) Gesundheitliche Verfassung des WP

Eine Anfrage bei der zuständigen Alten- u. Krankenbetreuung bzgl. des Hrn. WP , geb. Geb.DatumWP, wohnhaft 1160 Wien. Sandleitengasse 43/18/6, ergab, dass dieser seit 20. 2. 1996 Heimhilfe erhält (lt. Antwortschreiben); dies lässt den unbedingten Schluss zu, dass Hr. P nicht erst seit persönlicher Wahrnehmung der Bp im Zuge der Einvernahme am 17. 11. 1998 in schlechtem Gesundheitszustand sich befunden haben kann, sondern bereits seit geraumer Zeit einen Pflegefall darstellt.

Steuerliche Würdigung

Aufgrund des oben dargelegten Sachverhaltes sieht es die Bp als erwiesen an, dass es sich bei den im Rechenwerk der Bw . enthaltenen Eingangsrechnungen i. Z. mit "Immobilien WP " um Scheinrechnungen handelt. Von der Bp werden daher die 1996 und 1997 lt. Eingangsrechnungen geltend gemachten Betriebsausgaben inkl. ausgewiesener Umsatzsteuer als verdeckte Ausschüttungen qualifiziert und der Kapitalertragsteuer unterworfen (für Rechnung aus Jänner 1996 KEST-Satz 22 %, für 1997 25 %).

	1996	1997
Nettobetrag	655.834,17	500.000,00
Umsatzsteuer	131.166.83	100.000.00
Bruttobetrag	787.001.00	600.000,00
Kapitalertragsteuer	221.975.00	200.000.00
verdeckte Ausschüttung	1.008.976,00	800.000,00

Die Aufteilung erfolgt gemäß den Anteilen am Stammkapital (siehe Tz. 27)."

Die Bw. erhob Berufung:

"Zur Begründung meines Rechtsmittels teile ich dem Finanzamt wie folgt mit:

Sämtliche Vorschreibungen begründen sich auf den Feststellungen der abgeschlossenen Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1997. An Feststellungen ergaben sich dabei:

1. Nichtanerkennung von Werbeaufwand in Höhe von öS 150.000.00 brutto
2. Nichtanerkennung von Provisionen an Dritte (angebliche Scheinrechnungen) in Höhe von insgesamt öS 1.387.101,00 brutto.

Beide Feststellungen entsprechen nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Zur Begründung erkläre ich wie folgt:

Ad 1 . Nichtanerkennung von Werbeaufwand in Höhe von öS 150.000,00 brutto

Der genannte Werbeaufwand betrifft Werbeleistungen, die im Zusammenhang mit der im Jahr 1995 veranstalteten Thai – Box - WM vom Trainingscamp_Y " für meine Klientin erbracht wurden.

Meine Klientin hat im Jahr 1995 ihren Geschäftsbetrieb eröffnet und versuchte über diese Veranstaltung, für welche sowohl großes lokales als auch internationales Interesse erwartet wurde, mittels Flugzetteln und Plakataktionen schlagartig seinen (Anmerkung: wohl ihren) Bekanntheitsgrad zu verbessern. Da die Gesellschaft insbesondere im südlichen Raum von Wien mit ihren Immobiliengeschäften Fuß fassen wollte, war diese Veranstaltung gewählt worden, da es sich bei der Weltmeisterschaft um ein gesellschaftliches Ereignis handelte, bei

dem die entsprechenden örtlichen Zielgruppen angesprochen werden konnten. In Form von Flugzetteln und Plakataktionen wurden die angebotenen Leistungen der Bw. im Bereich der Immobilienvermittlung neben Industriekunden auch für private Wohnungs- und Liegenschaftssuchende beworben.

Im Betriebsprüfungsbericht wird unterstellt, dass dieser Werbetätigkeit keine betriebliche Veranlassung zugrunde liegt und begründet dies mit mangelnden nachhaltigen Werbeeffect. Dem ist entgegenzuhalten, dass im allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gesetzte Werbemaßnahmen oftmals nicht den gewünschten Effect erzielen, dass ihnen deshalb jedoch noch keineswegs die betriebliche Veranlassung abzusprechen, ist. Dass die Sportveranstaltung selbst weder wirtschaftlichen noch medialen Erfolg erzielen konnte, ist wahrscheinlich durch schlechtes Veranstaltungsmanagement begründet, kann jedoch nicht meiner Klientin. welche ohnedies durch die angefallenen Kosten auch geschädigt wurde, zur Last gelegt werden. Gerade Werbeaktionen bei Sportveranstaltungen sind ein wesentliches Marketinginstrument zur Kundengewinnung und -beeinflussung, auch von großen Firmen, da hier sowohl lokales Publikum als auch über die mediale Vermarktung bundesweites Publikum angesprochen werden kann. Mangelnde betriebliche Veranlassung ist hier wohl keineswegs gegeben.

Die Beurteilung, dass einer gesetzten Werbeaktivität nur bei entsprechendem tatsächlichen Werbeeffect eine betriebliche Veranlassung zu unterstellen ist, ist meines Erachtens nicht zulässig. Die Veranstaltung war sowohl objektiv als auch nach, Ansicht meiner Klientin jedenfalls dazu geeignet, einen spürbaren Werbeeffect zu leisten, andernfalls meine Klientin die Kosten nicht in Kauf genommen hätte. Meine Klientin hat in der Anfangsphase versucht, sich mittels verschiedener Werbeaktionen einen Namen zu machen und zu etablieren. Neben der strittigen Werbeaktion wurden, wie sich auch die Betriebsprüfer überzeugen konnten, entsprechende Inserate geschaltet. Die gesetzten Maßnahmen hatten auf Grund der dargestellten Ursachen unterschiedlichen Erfolg, in jedem Fall ist aber die betriebliche Veranlassung nachweislich im Vordergrund gestanden, sodass die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben in Höhe von öS 125.000,00 sowie die Vorsteuerkorrektur in Höhe von öS 25.000,00 zu Unrecht durchgeführt wurde und entsprechend zu berichtigen ist.

Ad 2 Nichtanerkennung von Provisionen an Dritte

Eingangsrechnungen der Fa. WP in Höhe von insgesamt öS 1.387.001,00 brutto für erbrachte Vermittlungsleistungen wurden im Rahmen der Bp als Scheinrechnungen eingestuft, sodass neben der Aberkennung der ertrags- und der umsatzsteuerlichen Abzugsfähigkeit auch die Qualifizierung als verdeckte Gewinnausschüttung, verbunden mit der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer, vorgenommen wurde.

Die Qualifizierung der Rechnungen der Firma WP als Scheinrechnungen wurde seitens der Bp auf Grund verschiedener durchgeführter Ermittlungen vorgenommen, die meiner Ansicht

nach nicht dazu geeignet sind, die getroffenen Prüfungsfeststellungen zu begründen und das Vorliegen von Scheinrechnungen zu beweisen.

Meine nachfolgende Stellungnahme bezieht sich auf die jeweils im Bp-Bericht vom 24.6.1999 angeführten Punkte, die die BP zur Behandlung der Provisionsrechnungen als Scheinrechnungen veranlasst haben:

Person des WP

Angeführt wird, dass Herr P weder über eine Gewerbeberechtigung noch über eine Betriebsniederlassung verfügt. Beide Punkte treffen zwar zu, lassen jedoch keinesfalls den Schluss zu, dass die genannte Tätigkeit von Herrn P nicht ausgeübt worden ist.

Eine fehlende Gewerbeberechtigung stellt zwar einen Verstoß gegen gewerberechtliche Vorschriften dar, hindert jedoch nicht an der tatsächlichen Ausübung. Gerade im Bereich der Vermittlungsleistungen ist das wesentliche Element das Nutzen von vorhandenen Kontakten und das Wissen um Kauf- und Verkaufsinteressenten, welches nicht durch das Lösen einer Gewerbeberechtigung erworben werden kann, sondern allein durch langjährige Erfahrungen und geschäftliche Kontakte, über die Herr P auf Grund seiner beruflichen Vergangenheit offensichtlich verfügt.

Es gibt keine Verpflichtung für meine Klientin, das Vorliegen einer aufrechten Gewerbeberechtigung zu überprüfen. Vielmehr konnte auf Grund des langjährig bekannten Auftretens von Herrn P in der Immobilienbranche von seiner Unternehmereigenschaft ausgegangen werden. Des weiteren ist ja auch die Leistung von Provisionen an Nichtunternehmer, die entsprechende Information, die zu einem Vertragsabschluß führen, beibringen können, nicht verboten, die Eigenschaft solcher Zahlungen als Betriebsausgaben liegt unzweifelhaft vor.

Ebenso stellt das Fehlen einer Betriebsniederlassung, sondern nur das Vorliegen einer "Privatadresse", wie von der BP angeführt wird, keine Begründung für das Vorliegen einer Scheinrechnung dar.

Für die Erbringung von Vermittlungsleistungen sind weder spezielle Betriebsausstattungen, noch eigene Räumlichkeiten erforderlich, sämtliche erforderliche Aktivitäten finden in der Regel außer Haus statt oder können zur Gänze von der Privatadresse ausgeführt werden (z.B. Telefonieren).

Im Bp-Bericht wird weiters angeführt, dass die auf den Rechnungen von Herrn P angeführte Firmenadresse gar nicht existiert. Berücksichtigt man jedoch die Tatsache, dass Herr P s Wohnung, von der er offensichtlich seine Tätigkeit ausübt, die Adresse "S.Gasse43" aufweist, während in den Rechnungen als Adresse die "SGasse45 " angeführt wird, so lässt sich daraus lediglich ein simpler Schreibfehler ableiten, die Rückschlüsse der BP sind dadurch

jedenfalls nicht zu begründen, die von der Bp im Bericht aufgestellte Behauptung, die Adresse "SGasse45 ist reine Erfindung" disqualifiziert sich damit wohl von alleine.

Im Bp-Bericht wird angeführt, dass entsprechende Kontrollmitteilungen über Provisionen an Herrn P seinem Einkommensteuerfinanzamt bereits im Jahr 1991 vorlagen, weiters wurden für die Jahre 1991 bis 1997 Honorare über rd. öS 3,4 Mio. festgestellt, wie aus der Stellungnahme des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, erstellt von Herrn Schwarzbartl am 20.5.1999 hervorgeht. Ebenso gibt Herr P selbst lt. der vorliegenden Niederschrift über die Befragung vom 17.11.1998 an, dass er "in den letzten Jahren des Öfteren Immobiliengeschäfte getätigt" habe. Ergänzend wird von ihm bestätigt: "Ich hatte aus früheren Jahren verschiedene Kontakte zu Geschäftsleuten, daher sind mir verschiedene Objekte bekannt." Auch dem Geschäftsführer meiner Klientin, Herrn Gf., ist Herr P durch sein regelmäßiges Auftreten in der Immobilienbranche seit rd. 10 Jahren bekannt, wie auch in der Niederschrift vom 16.4.1999 ausdrücklich festgehalten ist. Konkret ist Herrn P (Anmerkung: gemeint war wohl der vorgenannte Geschäftsführer der Bw.) z.B. bekannt, dass Herr P ca. im Jahr 1990 bei der Veräußerung einer Liegenschaft in Nf (Käufer: BGmbH, Verkäufer: Fa. MMS) als Vermittler aufgetreten ist.

Sämtliche angeführte Angaben über vorliegende Kontrollmitteilungen, die Aussage von Herrn P selbst über seine langjährige Vermittlungstätigkeit sowie auch die gleich lautende Auskunft von Herrn Gf. bestätigen meines Erachtens vielmehr, dass Herr P bereits seit Jahren Vermittlungsleistungen erbracht und dafür auch entsprechende Provisionen erhalten hat. Auch das unternehmerische Auftreten und die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr werden hierdurch vielmehr bestätigt.

Konkret festzustellen ist jedoch, dass Herr P offensichtlich, seinen steuerlichen Verpflichtungen in der Vergangenheit nicht nachgekommen ist. Auch diese Tatsache kann meiner Klientin nicht angelastet werden. Die Unternehmereigenschaft im Sinne des UStG schien nach Ansicht meiner Klientin jedenfalls auf Grund des Auftretens von Herrn P, sowie auf Grund seiner langjährigen Bekanntheit in der Branche eindeutig gegeben zu sein. Die steuerliche Nichtanerkennung von Provisionsaufwendungen allein auf Grund der Tatsache, dass der Entgeltsempfänger seine Steuerpflichten nicht erfüllt hat, ist jedenfalls nicht zulässig.

Ebenso zur Belegung der von der BP getroffenen Annahmen wird angeführt, dass Herr P in den Jahren. 1986 bis 1990 in Haft gewesen sei. Auch dieser Punkt ist wohl bei weitem nicht ausreichend, um die getroffenen Annahmen als erwiesen zu begründen. Zum einen wurde nicht bekannt gegeben, welches strafbare Delikt die Haftstrafe zur Folge hatte, im Übrigen erlaube ich mir den Verweis auf die Fachliteratur zum § 167 BAO (Kohler.

Bundesabgabenordnung, 119 bzw. ÖStZ-RME 1990/53, ÖStZ 1990, 194). wonach festzustellen ist, dass selbst wenn eine Person mehrfach wegen des Ausstellens von

Scheinrechnungen bestraft wurde, dann darf trotzdem nicht geschlossen werden dass diese nur Scheinrechnungen erstellt hat.

Mehrfach wird im Betriebsprüfungsbericht auf das Alter und den Gesundheitszustand von Herrn P hingewiesen und der Schluss gezogen, dass Herr P auf Grund seines Alters und seines Gesundheitszustandes gar nicht in der Lage gewesen sein kann, Vermittlungsleistungen erbracht und dafür auch noch höhere Beträge erhalten zu haben. Das Einkommensteuerfinanzamt von Herrn P führt in seiner Stellungnahme vom 20.7.1999 außerdem noch aus, dass auf Grund des Gesundheitszustandes ein korrektes und seriöses Auftreten, wie es für Vermittlungsgeschäfte erforderlich sei, bei Herrn P . "keinesfalls" gegeben ist". Hier wird von subjektiven aktuellen Wahrnehmungen der Finanzbeamten ausgegangen und gleichzeitig unterstellt, dass diese auch für die Vergangenheit Gültigkeit haben. Es wurde jedoch weder überprüft, ob der Gesundheitszustand in den Jahren 1996 und 1997 nicht ein wesentlich besserer war bzw. ob der aktuelle Gesundheitszustand nicht ebenso starken Schwankungen unterliegen kann, so dass Herr P sehr wohl in der Lage war und auch immer noch ist, geschäftlich tätig zu sein. Die Tatsache allein, dass Herr P seit 1996 die Unterstützung einer Heimhilfe in Anspruch nimmt, begründet aber keinesfalls, dass er deshalb nicht in der Lage gewesen ist (Anmerkung: gemeint war wohl "war") oder ist, Geschäfte zu tätigen. Ärztliche Auskünfte, die diese Behauptung belegen könnten, liegen jedenfalls keine vor. Im Rahmen eines Gespräches mit Herrn P , anlässlich dessen er in meine Kanzlei gekommen ist, konnte ich mich jedenfalls von seinem korrekten Auftreten überzeugen.

Im übrigen halte ich es für äußerst bedenklich, wie seitens des Finanzamtes alten Menschen allein auf Grund ihres Alters sowie damit verbunden ihres zeitweise beeinträchtigten Gesundheitszustandes jegliche Geschäftsfähigkeit sowie das Recht auf angemessene Entlohnung für erbrachte Leistungen abgesprochen wird. Dabei lassen sich gerade im aktuellen Wirtschaftsleben eine Reihe von erfolgreichen Unternehmern anführen, die im hohen Alter in ihrer unternehmerischen Tätigkeit immer noch aktiv und erfolgreich sind bzw. waren. Die Geschäftsfähigkeit von Herrn P dürfte in der Vergangenheit und auch jetzt noch zweifellos gegeben sein, jedenfalls ist mir nicht bekannt, dass im vorliegenden Fall eine Sachwalterschaft vorliegt.

Weiters erscheinen der Bp die Vermittlungsgeschäfte unglaublich, da die Provisionen zum einen in bar ausbezahlt wurden und zum anderen Herrn P selbst bestätigt, dass er die Rechnungen nicht selbst geschrieben hat. Die Barauszahlung der Provisionen erfolgte durch meine Klientin auf ausdrücklichen Wunsch von Herrn P und ist unter nunmehriger Kenntnis der finanziellen Verhältnisse von Herrn P (Finanzamtsverbindlichkeiten) nicht weiter verwunderlich, da Herr P wahrscheinlich befürchten musste, dass seine Gläubiger entsprechend versuchen würden, auf bestehende oder entstehende Bankguthaben

zuzugreifen. Dass Herr P die Beträge daher lieber persönlich übernommen hat, ist in diesem Zusammenhang wohl verständlich. Dass Herr P über keine technischen Möglichkeiten zur Erstellung von Rechnungen verfügt (Betriebsausstattung), wurde bereits angeführt. Es erscheint daher nicht ungewöhnlich und widerspricht auch keinen abgabenrechtlichen Vorschriften, wenn er diesbezüglich fremde Unterstützung in Anspruch genommen hat, dass er diese Rechnungen aber selbst unterfertigt hat, wird von ihm ausdrücklich erklärt.

Mit Schreiben vom 20.5.1999 wurde seitens des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk dem Einkommensteuerfinanzamt von Herrn P ein Bescheid über die Pfändung und Überweisung einer Geldforderung an meine Klientin übermittelt. Die Pfändung umfasst sämtliche Forderungen von Herrn P aus dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnis mit meiner Klientin; angeführt werden explizit Honorare und Provisionen auch künftiger Art. Mit anderen Worten pfändet das Einkommensteuerfinanzamt von Herrn P Provisionsforderungen, während die Betriebsprüfungen die Provisionsrechnungen als Scheinrechnungen bezeichnet und somit als nicht abzugsfähig beurteilt. Allein auf Grund dieser unterschiedlichen Handhabung der Finanzämter kann wohl davon ausgegangen werden, dass hier im Rahmen der freien Beweiswürdigung eine eindeutige Entscheidung auf Grund der Sachlage nicht möglich ist, wenn sogar die einzelnen Finanzämter zu unterschiedlichen Ergebnissen gelangen.

Im Zusammenhang mit offenen Forderungen des Herrn P erlaube ich mir den Hinweis, dass Herr P derzeit behauptet (offensichtlich auch gegenüber dem Finanzamt); dass er noch einen Forderungsanspruch von rd. öS 700.000,00 gegenüber meiner Klientin hat. Seinen Provisionsanspruch leitet Herr P aus einer Information ab, die er in Zusammenhang mit einem geplanten Liegenschaftserwerb mit dem FInstitut an meine Klientin weitergeleitet hat. Da kein Vertragsabschluss für meine Klientin zustande gekommen ist, wurde auch keine Provisionszahlung an Herrn P geleistet, dieser wiederum vermutet jedoch eine positive Geschäftsabwicklung über eine andere Gesellschaft und ist daher meiner Klientin aus diesem Provisionsstreit nicht sehr wohl gesonnen. Diesem Umstand ist meines Erachtens besondere Berücksichtigung zu widmen, da die Klärung der von der Bp in Zweifel gezogenen Sachverhalte zum einem großen Teil auch von den Auskünften und vom Verhalten des Herrn P abhängig ist und daher entsprechend negative Folgen für meine Klientin zeitigen können.

Zeugenaussage Direktor M

Im Rahmen der BP wurde von meiner Klientin in Erfüllung ihrer Mitwirkungspflicht mitgeteilt; in welchen Geschäften Herr P seine Leistung erbracht hat und worin diese jeweils bestanden hat. Dabei wurde ausgeführt, dass Herr P beim Vermittlungsgeschäft mit der Firma D.Lux den Kontakt zum damaligen Geschäftsführer der D.Lux GmbH, Herrn :Direktor Ing. M , hergestellt habe. Aus der Befragung des Herrn Dir. M vom 15.4.1999 schließt die Bp auf Grund der getätigten Aussagen, dass Herr P die Leistung nicht erbracht haben kann. In seiner Aussage erklärt Herr Direktor M , dass er seitens meiner Klientin nur einen Geschäftsführer, Herrn Gf. .

gekannt habe, nicht jedoch den zweiten Geschäftsführer, Herrn K. Ebenso wird erklärt, dass er Herrn P nicht kenne.

Diese Aussagen relativieren sich insofern, als zwar behauptet wurde, dass Herr K ebenfalls nicht bekannt ist, dies jedoch nicht den Tatsachen entsprechen kann, da Herr K ebenso im Rahmen der damaligen Verhandlungen, aufgetreten ist und damit auch Kontakt mit Herrn Direktor M gehabt hat. Begründbar ist diese abweichende Aussage verständlicherweise durch die Tatsache, dass der Sachverhalt bereits rd. 3 Jahre zurückliegt und Herr Direktor M auf Grund seiner Geschäftsführertätigkeit mit sehr vielen Geschäftspartnern und insbesondere auf Grund des damaligen Immobiliengeschäftes mit vielen Immobilienmaklern zu tun hatte, so dass nicht mehr alle auftretenden Personen ihm auch wirklich noch namentlich in Erinnerung geblieben sein können. Nach Rücksprache meiner Klientin mit Herrn Direktor M wurde von ihm dies auch entsprechend bestätigt. Selbstverständlich kennt er Herrn K. Zur Person von Herrn P hat Herr Direktor M außerdem bereits in seiner schriftlich festgehaltenen Aussage mitgeteilt, dass er es für möglich hält, "in der oben genannten Kaufsache mit ihm telefoniert" zu haben. Unter Berücksichtigung der dargelegten Umstände sind daher die Rückschlüsse der BP als unrichtig zu bezeichnen, wie mir seitens meiner Klientin versichert wurde, steht Herr Direktor M grundsätzlich zu einer nochmaligen Befragung zur Verfügung, falls dies zur Klärung der Umstände erforderlich scheint.

Im Zusammenhang mit der Aussage von Herrn Direktor M und den daraus gezogenen Schlüssen durch die BP stelle ich außerdem einen groben Verfahrensmangel fest, da meiner Ansicht nach im Betriebsprüfungsverfahren dem Parteiengehör gem. § 115 Abs. 2 BAO als fundamentalen Grundsatz des Rechtsstaates (VwGH 18-10.1988. 88/14/0092), nicht Genüge getan wurde. Die Tatsache, dass Herr Direktor M oben genannte Aussage getätigt hatte, die infolge der dargestellten Umstände fälschlicherweise die BP zu dem Schluss kommen ließen, Herr P habe keine Vermittlungstätigkeit geleistet, wurde meiner Klientin und mir erst im Rahmen der angesetzten Schlussbesprechung bekannt gegeben und vorgelegt. Wie die Rechtsprechung eindeutig feststellt, schließt das Recht auf Parteiengehör den Anspruch auf Einräumung einer angemessenen Äußerungsfrist ein (VwGH 5.11.1986, 85/13/0021) welche im vorliegenden Fall eindeutig nicht gegeben war. Bei entsprechender Äußerungsfrist wäre es meiner Klientin entsprechend möglich gewesen, die strittigen Inhalte zu klären sowie auch Herrn Direktor M zu einer weiteren klärenden Aussage heranzuziehen. Die Verletzung des Parteiengehörs stellt meiner Ansicht nach im vorliegenden Fall einen absoluten Verfahrensmangel dar, der erlassene Bescheid ist daher schon aus diesem Grund aufzuheben.

Zeugenaussage Ing.G

Der im Jahr 1997 amtierende Bürgermeister der Marktgemeinde F wurde am 15.4.1999 bezüglich der Vermittlungsprovision von Herrn P im Zusammenhang mit der . 1997

durchgeführten Liegenschaftsveräußerung befragt und gab dabei zu Protokoll, dass er Herrn P nicht kenne. Auch diese Aussage wird von der BP zum Nachweis des Nichttätigseins von Herrn P herangezogen, ist meines Erachtens aber keineswegs dazu geeignet. Herr P ist damals nicht offiziell aufgetreten, sondern hat nur die entsprechenden Informationen an Herrn Gf. von der Bw. weitergeleitet, woher Herr P die Informationen bezogen hat, ist meiner Klientin jedoch nicht bekannt. Ausdrücklich weist Herr Ing.G jedoch daraufhin, dass die Geschäftsanbahnung über einen nicht namentlich genannten Informanten zustande gekommen ist. Bei diesem Informanten dürfte es sich eindeutig um Herrn P gehandelt haben.

Zusammenfassend stelle ich fest, dass die Feststellung, es handle sich bei den von Herrn P an meine Klientin gerichteten Provisionsrechnungen um Scheinrechnungen, nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Sämtliche von der Betriebsprüfung angeführten Punkte, die zum Nachweis des Vorliegens von Scheinrechnungen angeführt wurden, sind von mir entsprechend klargestellt worden, in allen Punkten kann meines Erachtens kein eindeutiger Beweis für die vorliegende Behauptung erbracht werden, die Bp geht von einseitigen Annahmen und Auslegungen aus, denen eine eindeutige Beweiskraft nicht zukommt.

Vielmehr liegen als Betriebsausgaben abzugsfähige Eingangsrechnungen vor, da sämtliche Einwendungen der Bp zu widerlegen sind bzw. glaubhaft gemacht werden kann, dass einzelnen Behauptungen keine eindeutige Beweiskraft zukommen kann:

Herr P bestätigt, dass er Immobiliengeschäfte tätig und getätigt hat, dass er die strittigen Beträge erhalten und auch die Rechnungen unterfertigt hat. Außerdem ist aktenkundig, dass Herr P noch offene Provisionen in Höhe von öS 700.000,00 gegenüber meiner Klientin angibt.

Es ist dem Finanzamt seit Jahren bekannt, dass Herr P Provisionen, und zwar auch von dritter Seite erhalten hat, wodurch die Eigenschaft des Herrn P als Unternehmer im Sinne des UStG vielmehr bestätigt wird. Dass er diese Einkünfte der Versteuerung entzogen hat liegt nicht im Einflussbereich meiner Klientin, für die Durchsetzung der Steuerpflichten des Herrn P stehen der Finanzbehörde die Bestimmungen der BAO zur Verfügung.

Eine fehlende Gewerbeberechtigung des Herrn P ist zwar ein Verstoß gegen geltendes Gewerberecht, ist jedoch kein Beweis für die Nichtausübung einer Tätigkeit, eine Verpflichtung zur Überprüfung der Gewerbeberechtigung war jedenfalls für meine Klientin nicht gegeben.

Das Ausüben einer unternehmerischen Tätigkeit von der Privatadresse aus ist gerade im Bereich von Vermittlungsleistungen nichts Ungewöhnliches, das Vorliegen einer "Betriebsniederlassung" ist somit nicht erforderlich, es kommt daher auch dieser Begründung keine Beweiskraft zu.

Dem Hinweis, dass Herr P eine Haftstrafe abgeübt hat, kommt ebenfalls keine Beweiskraft zu, da seitens des Finanzamtes nicht einmal festgestellt wurde, welches Delikt der Haftstrafe vorausgegangen ist. Außerdem ist in der einschlägigen Fachliteratur eindeutig festgestellt, dass selbst bei Vorliegen einer mehrfachen Bestrafung wegen des Austeilens vor Scheinrechnungen der Schluss nicht zulässig ist, dass immer nur Scheinrechnungen ausgestellt wurden.

Das Alter und der Gesundheitszustand von Herrn P ist ebenso kein zulässiger Beweis für die Prüfungsfeststellungen der Bp. Es wurde kein eindeutiger Nachweis durch die Finanzbehörde erbracht, dass Herr P nicht in der Lage gewesen sein kann, die strittigen Geschäfte vermittelt zu haben. Das hohe Alter von Herrn P (Jahrgang 1920) hat überhaupt keine Aussagekraft in Bezug auf die getroffenen Behauptungen der Bp, betreffend den Gesundheitszustand von Herrn P wurde außerdem zum einen nur der aktuelle Zustand von den Prüfungsorganen, somit von sachunkundigen Personen und nicht von ärztlicher Seite "untersucht" zum anderen lässt der aktuelle Zustand keine Rückschlüsse auf die Jahre 1996 und 1997 zu, entsprechende Nachweise von ärztlicher Seite für den genannten Zeitraum wurden ebenso keine erbracht. Hinzufügen möchte ich, dass es gerade in diesem Punkt meiner Klientin nur schwer möglich ist, weitere Gegenbeweise darzulegen, da meine Klientin keine Befugnisse hat, die Privatsphäre des Herrn P bezüglich der fraglichen Punkte zu verletzen. Eine schlüssige Beweisführung, z.B. durch Aussagen und eindeutige Befunde der damals behandelnden Ärzte kann daher nur von Seiten der Behörde vorgenommen werden, im bisherigen Verfahren ist die Behörde diese Nachweise allerdings schuldig geblieben.

Die Zeugenaussage von Herrn Direktor M, welche ebenso als belastend für meine Klientin ausgelegt wurde, könnte durch eine klärende weitere Aussage von Herrn Direktor M zu welcher sich dieser gegenüber meiner Klientin bereit erklärt hat, widerlegt werden. Da diese Zeugenaussage ohne Berücksichtigung des Rechtes meiner Klientin auf Parteiengehör und einer angemessenen Äußerungszeit durch die Bp verwendet wurde, liegt, wie bereits dargelegt, ein schwerer Verfahrensfehler vor, welcher zu einer Bescheidaufhebung zu führen hat. Dies deshalb, da davon ausgegangen werden kann, dass auf Grund der zu erwartenden klärenden Aussage des Herrn Direktor M die Betriebsprüfung eindeutig zu einem anderen Ergebnis gelangen müsste.

Meines Erachtens belegen somit eine große Zahl an Einzelfakten, dass keine Scheinrechnungen vorliegen bzw. dass viele der von der Bp zum Nachweis ihrer Feststellungen getroffenen Behauptungen bzw., Begründungen nicht eindeutig zu Lasten meiner Klientin angewendet werden können. Der Beweis für den Scheincharakter der Provisionsrechnungen konnte nicht erbracht werden, die Abgabenbehörde hätte unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens sowie sämtlicher von meiner

Klientin und mir bereits im Prüfungsverfahren eingebrachten Einwendungen sowie unter Wahrung des Rechtes auf Parteiengehör die bekämpften Bescheide nicht erlassen."

Seitens des steuerlichen Vertreters langte an Finanzamt folgende Ergänzung ein:

"Provision WP Immobilien 16.1.1996

Der genannte Geschäftsfall betrifft die Vermittlung einer Liegenschaft in St. an den Interessenten, die Fa. D.Lux Austria. Da die Finanzierung des Liegenschaftserwerbes in Leasingform über die AGmbH erfolgte, wurde die Vermittlungsprovision in Höhe von 3% des Kaufpreises der Liegenschaft - somit öS 985.000,00 zuzüglich 20% USt, insgesamt öS 1 182.000,00 - mit der Ausgangsrechnung vom 12.1.1996 ebenso an die genannte Leasinggesellschaft fakturiert. Mit Eingangsrechnung vom 16.1.1996 wurde der mit der Firma WP Immobilien bezüglich der Vermittlung oben genannter Liegenschaft vereinbarte Anteil am Gesamterlös - 2/3 der Gesamtprovision, somit öS 787,000,00 - abgerechnet.

Die Leistung der Firma WP Immobilien bestand im vorliegenden Fall darin, die für den Vertragsabschluß und somit den Provisionsanspruch maßgeblichen Informationen zur weiteren Abwicklung des Geschäftes zur Verfügung zu stellen. So wurde von Herrn P der Kontakt mit dem Vertreter der Kaufinteressenten, Herrn Direktor M , dem damaligen Geschäftsführer der Firma Z, welche gleichzeitig Muttergesellschaft der Firma D.Lux gewesen ist, hergestellt. Die eigentliche Abwicklung des Geschäftsvorfalles erfolgte durch die Bw. , wofür ein Anteil in Höhe von einem Drittel der Gesamtprovision vereinbart war. Eine schriftliche Vereinbarung über die Provisionszusage existiert nicht, wie allgemein branchenüblich erfolgte die Entgeltsvereinbarung mündlich.

Provision WP Immobilien 17.11.1997

Der genannte Geschäftsfall betrifft die Vermittlung einer Liegenschaft der Marktgemeinde Fi an die Fa. Te. Auch in diesem Fall wurde die Information über die Fa.Te als potentiellen Käufer der Liegenschaft der Gemeinde von Herrn P an meine Klientin weitergegeben, wodurch in weiterer Folge ein Vertragsabschluß mit der Fa. Te ermöglicht werden konnte. Mit der Ausgangsrechnung vom 10.11.1997 wurde die vereinbarte Vermittlungsprovision in Höhe von öS 750.000,00 zuzüglich 20% USt insgesamt öS 900.000,00, an die Marktgemeinde Fi fakturiert. Mit Eingangsrechnung vom 17.11.1997 wurde der mit der Firma WP Immobilien bezüglich der Vermittlung oben genannter Liegenschaft vereinbarte Anteil am Gesamterlös - wiederum 2/3 der Gesamtprovision, somit öS 600.000,00 - abgerechnet.

Obengenannte Abwicklung der Geschäfte wurde der Betriebsprüfung im Rahmen eines Vorhalteverfahrens in gleicher Weise erläutert, zusätzlich wurde die Vorgehensweise durch Herrn Gf. , Geschäftsführer der Bw. , mit seinem Schreiben vom 22.4.1999 im Zusammenhang mit seiner Befragung durch das Finanzamt für den 8.,16. und 17. Bezirk dargestellt und bestätigt.

Durch Herrn P behauptete offene Forderung in Höhe von rd. öS 700.000,00:

Herr P behauptet sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch gegenüber meiner Klientin, dass ihm auf Grund einer an die Bw. weitergegebenen Information noch ein Provisionsanspruch in Höhe von rd. öS 700.000,00 zustehe. Seinen Provisionsanspruch leitet Herr P daraus ab, dass er die Bw. darüber informiert hat, dass das Flnstitut zum damaligen Zeitpunkt eine Liegenschaft gesucht hat. Seitens meiner Klientin wurden darauf hin Herrn Prokuristen Sc vom Flnstitut mehrere Objekte angeboten, ein Vertragsabschluß konnte jedoch nicht erzielen (Anmerkung: wohl "erzielt werden"), da das Flnstitut sich letztendlich für eine fremde Liegenschaft am S.Platz entschieden hat. Da kein Vertragsabschluß für meine Klientin zustande gekommen ist, wurde auch keine Provisionszahlung an Herrn P geleistet. Seitens Herrn P wird nun unterstellt, dass meine Klientin den Vertragsabschluß über eine dritte Firma abgewickelt habe, um seinen Provisionsanspruch zu umgehen, wodurch zwischen meiner Klientin und Herrn P keine sinnvolle Gesprächsbasis mehr gegeben ist.

Mit Schreiben vom 20.5.1999 wurde seitens des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, dem Einkommensteuerfinanzamt von Herrn P, ein Bescheid über die Pfändung und Überweisung einer Geldforderung an meine Klientin übermittelt. Die Pfändung umfasst sämtliche Forderungen von Herrn P aus dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnis mit meiner Klientin, angeführt werden explizit Honorare und Provisionen auch künftiger Art. Das Finanzamt bezieht sich dabei offensichtlich auf die behaupteten offenen Forderungen, ebenso wurde Herr Gf. bei seiner Befragung durch Herrn Schwarzbartl (FA 8/16/17) am 16.4.1999 diesbezüglich befragt. Mit anderen Worten pfändet das Einkommensteuerfinanzamt von Herrn P Provisionsforderungen, während die Betriebsprüfung die Provisionsrechnungen als Scheinrechnungen bezeichnet und somit als nicht abzugsfähig beurteilt.

Ich erlaube mir, nochmals darauf hinzuweisen, dass meines Erachtens das behauptete Vorliegen von Scheinrechnungen nicht nachgewiesen werden kann, sondern vielmehr sämtliche Umstände und Nachweise (Erfahrungen und aktive Tätigkeit des Herrn P im Immobiliengeschäft, Bestätigungen durch Herrn P über die Beteiligung an sämtlichen strittigen Geschäften sowie des Empfanges der zugehörigen Provisionen, vehemente Durchsetzung weiterer behaupteter Provisionsansprüche sowie sämtliche in der Berufung bereits detailliert dargestellten Umstände und Begründungen) auf eine seitens meiner Klientin ordentliche und nachvollziehbare Abwicklung ihrer Geschäftstätigkeit hinweisen."

Das Finanzamt holte eine Stellungnahme des Prüfers zur Berufung ein:

"Die Berufungswerberin argumentiert gegen beide von der Bp getroffenen Feststellungen, nämlich die der:

- a) Nichtanerkennung des "Werbeaufwandes" (1995),
- b) Nichtanerkennung der "Provisionsaufwendungen betreffend WP " (1996, 1997).

Ad a) Im Jahre 1995 wurde ein Werbeaufwand i. H von öS 150.000,00 brutto 20% USt, ins Rechenwerk der Gesellschaft aufgenommen.

Die Grundlage (Beleg) zur Buchung dieser Eingangsrechnung stellte ein Paragon dar, welcher vom Inhaber u. Betreiber eines seinerzeitigen TrainingscampY, Herrn WW, ausgestellt wurde (siehe Beilage).

Im Rahmen einer Vorhaltebeantwortung gab die steuerliche Vertretung - zu diesem Punkt - die Stellungnahme ab, dass eben bei der ausgetragenen Thai-Box-WM in Form von Flugzetteln und Plakataktionen die Leistungen der Gesellschaft beworben wurden.

Eine dementsprechende Dokumentation darüber wurde jedoch nicht erbracht, weiters war diesbezüglich auch kein Aufwand im Rechenwerk feststellbar (Ankauf bzw. Erstellung von graphischem Material. etc.).

Die ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von öS 25.000,00 wurde vom Betreiber des Trainingscamps lt. Bp nie abgeführt.

Dass "Werbeaktionen bei Sportveranstaltungen ein wesentliches Marketinginstrument zur Kundengewinnung und -Beeinflussung" - wie in der Berufungsschrift angeführt - darstellen, ist ein wirtschaftliches Faktum und daher unumstritten, jedoch ist hiefür immer maßgeblich, dass in Relation zum geleisteten Werbebudget ein dementsprechendes Publikum erreicht wird.

Diese Thai-Box-WM selbst wurde nicht in einer adäquaten Form beworben, die - vorweg nach kaufmännischen Erwägungen betrachtet – Werbeausgaben in derartiger Höhe rechtfertigen würden; dass man dies auf "schlechtes Management" der Thai-Box-WM Veranstalter rückführt, ist aus der Sicht der Bp unzutreffend, da es sich bei dem seinerzeitigen Trainingscamp nicht um einen professionell-managementmäßig geführten Betrieb handelte.

Ad b) Für die Geschäftsjahre 1996 u. 1997 wurden von der Bp folgende zwei Eingangsrechnungen nicht anerkannt

1996	787.001,00	brutto 20% USt (VSt-Abzug)
1997	600.000,00	brutto 20 % USt (VSt-Abzug)

Beide Rechnungen wiesen als Rechnungsleger "Fa. WP Immobilien" aus.

Zur Vorhaltsfrage, welche Leistungen des Herrn WP der Provisionszahlung gegenüberstehen, führte die steuerliche Vertretung aus, dass Hr. WP die Kontakte der Kauf- bzw.

Verkaufsinteressenten herstellte, für die Provisionszahlung aus 1996 war dies insbesondere die Kontaktherstellung zwischen der Bw. und dem damaligen Geschäftsführer der Fa. D.Lux GmbH (= Kaufinteressent), Herrn M.. Ein weiteres Einschreiten seiner Person war nicht erwünscht.

Von der Bp wurden zu diesem Streitpunkt sämtliche Erhebungen und Recherchen, welche nach prüfungstechnischen Gesichtspunkten möglich erscheinen und für die Ermittlung des Sachverhaltes notwendig waren, durchgeführt.

Diese waren (beispielhaft):

Einsichtnahme des ESt-Aktes von Hrn. WP

Vororterhebung in 1160 Wien, SGasse45 bzw. 43

protokollierte Befragung des Hrn. WP

protokolliert Befragung der bei den zwei Grundgeschäften (Liegenschaftsan- bzw. -verkauf) verantwortlichen Einschreitern, Hrn. M. bzw. Hrn. G.

Informationsaustausch im Sinne der Amtshilfe mit der eingeschalteten Strafsachenstelle des FA 8/16/17; Befragung des Hrn. Gf (Ko-Geschäftsführer der Bw.), Rücksprache mit Antwortschreiben der Alten- und Krankenbetreuung betreffend Pflegefall "WP "

Aufgrund obiger Ausführungen und des daraus sich ergebenden Sachverhaltes konnte von der Bp keine - auch wie immer geartete - andere Feststellung getroffen werden, des weiteren liegt der BP nunmehr die Information vor, dass Hr. WP im Rahmen einer weiteren Befragung (Gegenstand war ein anderer Prüfungsfall) ausgesagt hat, keine Eingangsrechnungen erstellt und keine in diesen Zusammenhängen stehenden Leistungen erbracht zu haben.

Die Bp sieht daher ihre Feststellung bestätigt, nämlich dass Hr. WP nur als "Unterschriftsleister" herangezogen wurde, tatsächlich nicht in die jeweiligen Rechtsgeschäfte involviert war und keine Leistungen erbracht hat.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung, mit der es die Berufung als unbegründet abwies und zwar mit folgender Begründung:

"Die Nachforderungen an Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1995, 1996 und 1997 sowie Kapitalertragsteuer 1995 bis 1997 sind zu Recht erfolgt. Anlässlich einer bei der Berufungswerberin durchgeführten Betriebsprüfung für die Zeiträume 1995 bis 1997 wurde wie im Betriebsprüfungsbericht vom 24.6.1999 ausgeführt ist festgestellt, dass einer im Jahre 1995 als "Werbeaufwand" verbuchten Ausgabe in Höhe von öS 150.000,00 brutto der Charakter einer Betriebsausgabe nicht zukommt und dass den als "Provisionen an Dritte" behandelten Ausgaben in Höhe von öS 787.001,00 brutto im Jahre 1996 und öS 600.000,00 brutto im Jahre 1997 Scheinrechnungen zugrunde liegen.

1) Werbeaufwand:

Diese Ausgabe wurde an den Rechnungsaussteller Trainingscamp_Y , geleistet. Laut Angaben der Berufungswerberin wurden vom Empfänger des Betrages die Leistungen der Berufungswerberin bei einer Thai-Box Weltmeisterschaft in Form von Flugzetteln und Plakataktionen beworben, worüber eine entsprechende Dokumentation nicht erbracht werden konnte und ein diesbezüglicher Aufwand im Rechnungswerk der Berufungswerberin nicht

feststellbar war (Ankauf bzw. Erstellung von graphischem Material etc.) Die als "Werbeaufwand" geltend gemachte Ausgabe stellt sich auf Grund des gegebenen Sachverhaltes als so genanntes "Sponsoring" einer Sportveranstaltung durch die Berufungswerberin dar. Ein solcher Aufwand kann nur dann als eine Werbezwecken dienende steuerlich anzuerkennende Betriebsausgabe angesehen werden, wenn eine schriftliche Vereinbarung zwischen dem zuwendenden Unternehmer und dem Sportveranstalter vorliegt, aus welcher die Verpflichtung des Empfängers, für den Sponsor als Werbeträger aufzutreten, klar und eindeutig hervorgeht. Es müssen die vereinbarten Werbeleistungen auch tatsächlich erbracht werden und geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Weiters muss sich der Empfänger des Betrages als Werbeträger eignen und muss der Werbeaufwand zu dieser Eignung in einem angemessenen Verhältnis stehen. Da im berufungsgegenständlichen Fall eine schriftliche Vereinbarung zwischen der Berufungswerberin und dem Empfänger des Betrages nicht vorgelegt werden konnte, ist eine Überprüfung der beiderseitigen Pflichten aus der Vereinbarung nicht möglich. Ein Nachweis über die erbrachten Werbeleistungen liegt nicht vor. Die Eignung des Werbeträgers für eine angemessene Werbewirkung ist durch nichts dokumentiert, ebenso wie die Angemessenheit des hingegebenen Betrages. In einem Sponsoringvertrag müssen betragsmäßige Höhe des Werbeaufwandes und zu erbringende Werbeleistung genau umschrieben sein. Die Abzugsfähigkeit der Ausgabe kann daher steuerlich nicht anerkannt werden.

2) Provisionsaufwendungen:

Von der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass es sich bei den Eingangsrechnungen vom 16.1.1996 in Höhe von öS 787.001,00 brutto und vom 17.11.1997 in Höhe von öS 600.000,00 brutto um Scheinrechnungen handelt. Bei beiden Rechnungen scheint als Rechnungsleger "Immobilien WP " mit der Anschrift SGasse45 auf. Die Erhebungen der Betriebsprüfung ergaben, dass unter dieser auf den Rechnungen angegebenen Anschrift eine Firma Immobilien WP niemals existent war. Herr WP wurde von der Betriebsprüfung am 17.11.1998 in seiner Privatwohnung in 1160 Wien, SGasse43 zu den berufungsgegenständlichen Rechnungen befragt, wobei er angab, die Rechnungen nicht selbst geschrieben zu haben und dass nur die Unterschrift unter dem Vermerk "Betrag dankend erhalten" von ihm stamme. Herr P befand sich bei dieser Befragung in einem sehr schlechten gesundheitlichem Zustand (akute Kreislaufschwäche), was zum Teil auch durch sein Alter (Jahrgang 1920) bedingt zu sein schien.

Eine Anfrage bei der zuständigen Alten- und Krankenbetreuung ergab, dass Herr P bereits seit 20.2.1996 eine Heimhilfe in Anspruch nimmt, wodurch erwiesen ist, dass dieser Zustand nicht erst zum Zeitpunkt der Befragung durch die Betriebsprüfung gegeben war, so dass massive Zweifel an der Fähigkeit des Herrn P in den Jahren 1996 und 1997 als Vermittler in Immobiliengeschäften tätig geworden zu sein, bestehen.

Da anlässlich von Betriebsprüfungen bei anderen Abgabepflichtigen seit 1991 mehrmals Rechnungen des Herrn P für erbrachte Vermittlungsleistungen in Immobiliengeschäften vorgefunden wurden, wurde dieser bei seinem Wohnsitzfinanzamt, dem Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien, zur Einkommensteuer erfasst.

Diesem Finanzamt gegenüber erklärte Herr P zur Niederschrift, Mindestrentner zu sein, kein Geld zu haben und vor 1986 und 1990 in Haft gewesen zu sein. Betreffend der den berufungsgegenständlichen Rechnungen zugrunde liegenden Immobiliengeschäfte wurde von der Betriebsprüfung erhoben, dass Herr P bei den Beteiligten unbekannt ist und bei den Verkaufsverhandlungen nicht aufgetreten ist (Betriebsprüfungsbericht, Tz. 20, Punkte 2) und 6).

Anlässlich einer Vernehmung durch das Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien gab der Geschäftsführer der Berufungswerberin, Herr GF bekannt, dass die Provisionen an Herrn P niemals zur Gänze ausbezahlt worden seien, dass mit Herrn P schriftliche Vereinbarungen getroffen worden seien und die erzielten Vermittlungserlöse i.d.R. zu 50%:50% mit ihm geteilt worden seien.

Diese Darstellung des Geschäftsführers der Berufungswerberin steht im Widerspruch zur Vorgangsweise im gegenständlichen Fall. Herr P bestätigt auf den beiden Rechnungen mit seiner Unterschrift, den gesamten Betrag seiner Provision in einem bekommen zu haben. Schriftliche Vereinbarungen über die Herrn P zugekommenen Provisionen für von ihm erbrachte Leistungen wurden dem Finanzamt nicht vorgelegt.

Die Höhe der an Herrn P von der Berufungswerberin geleisteten Provision beträgt nicht 50% des von der Berufungswerberin erzielten Vermittlungserlöses, sondern - wie die Berufungswerberin in ihrem die Berufung ergänzenden Schreiben vom 21.9.1999 ausführt - 2/3 der Gesamtprovision. Im Falle eines anderen Abgabepflichtigen, welcher wie die Berufungswerberin aus Rechnungen von "Immobilien WP " das Vorliegen von Betriebsausgaben und Vorsteuerabzug geltend machte, konnte von der Großbetriebsprüfung Wien eindeutig nachgewiesen werden, dass von Herrn P keinerlei Vermittlungsleistungen erbracht wurden und er lediglich für ein so genanntes "Handgeld" in Höhe von 25.000,00 auf ihm vorgelegten Rechnungen den Empfang der in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge mit seiner Unterschrift bestätigt hat. Herr P gab in diesem Falle zu Protokoll, dass er vom Geschäftsführer der Berufungswerberin, Herrn Gf. gebeten worden sei, diesen Abgabepflichtigen zu treffen. Bei diesem Treffen seien ihm vom Abgabepflichtigen öS 25.000,00 übergeben worden, wofür er einige Unterschriften leisten habe müssen. Weiters erklärte Herr P, in diesem Fall neben den öS 25.000,00 auch von Herrn Gf. Geld erhalten zu haben, wisse aber nicht mehr die Höhe des Betrages. Der Abgabepflichtige selbst gab an, anlässlich eines Gespräches mit Herrn Gf. in einem Gasthaus die hohe Steuerlast beklagt zu haben, woraufhin ihm dieser die Möglichkeit zur Steuerersparnis angeboten habe und zwar in

der Form, dass er eine Firma wisse, die Verluste habe, so dass Rechnungen, die über diese Firma laufen sich steuerlich nicht auswirken würden, bei ihm jedoch eine Steuerreduktion die Folge wäre. Diese von Herrn Gf. gemeinte Firma war Herr P. Für den Erhalt von zwei Rechnungen musste der Abgabepflichtige 28% (20% USt und 8% vom Nettobetrag) bar an Herrn Gf. bezahlen. Da die Aussagen von Herrn P und dem Abgabepflichtigen in diesem Fall korrespondierend sind, besteht an deren Richtigkeit kein Zweifel. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes (gesundheitlicher Zustand des Herrn P, von Herrn P erklärte Vermögenslosigkeit, keine schriftliche Vereinbarung über die Provisionszahlung an Herrn P, widersprüchliche Aussage hinsichtlich Provisionshöhe und Vorgangsweise bei der Provisionszahlung durch den Geschäftsführer, Aussage von Beteiligten an den den Rechnungen zugrunde liegenden Immobiliengeschäften, Herrn P nicht zu kennen) besteht berechtigter Grund für die Annahme, dass auch bei den berufungsgegenständlichen Rechnungen von "Immobilien WP" so vorgegangen wurde. Für diese Annahme spricht auch die Tatsache, dass es sich - wie von der Berufungswerberin in dem die Berufung ergänzenden Schreiben vom 21.9.1999 mitgeteilt wurde - bei den Rechnungsbeträgen um 2/3 der Gesamtprovision handelt, d.h. dass die Berufungswerberin von der von ihr vereinnahmten Vermittlungsprovision nur 1/3 behalten und 2/3 an Herrn P weitergegeben hätte. Die Weitergabe von 2/3 der Gesamtprovision an einen Subprovisionär stellt eine im Geschäftsleben nicht übliche Vorgangsweise dar, weshalb diese Behauptung für die Abgabenbehörde nicht glaubwürdig erscheint. Diese Unglaubwürdigkeit ergibt sich aber nicht nur aus der Unüblichkeit der Höhe der Subprovision, sondern insbesondere auch aus den Angaben der Berufungswerberin (ebenfalls im Schreiben vom 21.9. 1999) zu Art und Umfang der von Herrn P erbrachten Leistungen am Zustandekommen der Immobiliengeschäfte. Es entspricht nicht den Gepflogenheiten des Geschäftslebens, dass ein Subprovisionär, dessen Tätigkeit ausschließlich in der Bekanntgabe von potentiellen Kaufinteressenten besteht, dafür 2/3 der Vermittlungsprovision erhält. Darüber hinaus konnten über die erbrachten Leistungen des Provisionsempfängers keinerlei Angaben gemacht werden. Die Vermittlung von Geschäften umfasst grundsätzlich die Anbahnung (Kontaktaufnahme), erste Kontaktgespräche, Verkaufsverhandlungen bis hin zum Abschluss eines Kontraktes. Es ist im bisherigen Verfahren nie erwähnt worden wie Herr P die Geschäftskontakte hergestellt hat, mit wem er verhandelt hat, wie der Abschluss zustande gekommen ist usw. Allein daraus entstehen berechtigte Zweifel darüber, ob überhaupt je eine Leistung von Seiten des Provisionsempfängers erbracht worden ist, welche ja schließlich durch die o.a. Niederschriften der Großbetriebsprüfung Wien erhärtet werden. Das Berufungsvorbringen hinsichtlich der von Herrn P behaupteten Forderung in Höhe von öS 700.000,00 gegenüber der Berufungswerberin, welches offenbar dem Beweis einer Geschäftsverbindung zwischen der Berufungswerberin und Herrn P als Erbringer von Vermittlungsleistungen für diese dienen soll, hat anhand der erhobenen Fakten zu den Rechnungen vom 16. 1. 1996 und vom 1.7.1997

keine entscheidungsrelevante Bedeutung. Zusammenfassend wird festgestellt, dass sich auf Grund des festgestellten Sachverhaltes ein Gesamtbild betreffend der von "Immobilien WP " am 16.1.1996 und am 17.11.1997 in Rechnung gestellten Beträge ergibt, welches nicht geeignet ist, eine stattgebende Berufungsvorentscheidung herbeizuführen."

Die Bw. beantragte in der Folge die Vorlage ihrer Akten an die Abgabenbehörde 2. Instanz sowie Akteneinsicht.

"Die von mir eingebrachte Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 12.10.1999 als unbegründet abgewiesen, ein Vorlageantrag ist daher erforderlich, um die Rechtswidrigkeit sowohl des ursprünglichen Bescheides als auch der Berufungsvorentscheidung durch die Entscheidung der Behörde zweiter Instanz festzustellen.

Da die Berufungsvorentscheidung vom 12.10.1999 im wesentlichen auf Aussagen seitens Herrn P sowie eines weiteren "Abgabepflichtigen" beruhen, die weder meiner Klientin noch mir bis dato bekannt waren, ist meines Erachtens für die Einbringung eines Vorlageantrages Akteneinsicht in die oben genannten Aussagen unbedingt erforderlich.

Wie mir Herr ORat Seper nach damaliger telefonischer Rücksprache mitgeteilt hat, ist auf Grund der finanzamtsinternen Umorganisation bzw. Finanzamtsauflösung eine Akteneinsicht zum Zeitpunkt der Berufungsvorentscheidung nicht möglich gewesen, so dass ich eine Fristverlängerung zur Einbringung eines Vorlageantrages bis zum 31.1.2000, verbunden mit einem Antrag auf Akteneinsicht mit 15.10.1999 eingebracht habe.

Nachdem hinsichtlich der von mir gestellten Anträge keinerlei Rückäußerung seitens des Finanzamtes erfolgt ist, lediglich die Aussetzung des offenen Abgabenrückstandes wurde aufgehoben, habe ich in Form einer persönlichen Vorsprache durch meinen Mitarbeiter, Herrn Mag. Beck, um Akteneinsicht beim zuständigen Referat gebeten. Diese Akteneinsicht wurde mir gewährt, in den vorgelegten Akten waren jedoch keine Hinweise auf jene Aussagen, auf die in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen worden ist und auf die sich die Berufungsvorentscheidung stützt.

Hierbei muss es sich um Aussagen des Herrn P sowie eines "anderen Abgabepflichtigen" handeln. Seitens der bei der Aktensicht anwesenden Referenten konnte diesbezüglich keine weitere Hilfestellung geleistet werden.

Ich stelle daher im Rahmen dieses Vorlageantrages nochmals den Antrag auf Akteneinsicht in die vom Finanzamt protokollierte Aussagen, die in der Berufungsvorentscheidung angeführt wurden und deren genaue inhaltliche Kenntnis zur Geltendmachung der abgabenrechtlichen Interessen meiner Klientin unbedingt erforderlich ist.

Es ist meines Erachtens nicht zulässig, in der Berufungsvorentscheidung auf Aussagen von anderen Personen Bezug zu nehmen, meiner Klientin aber nicht die Möglichkeit zu geben,

diese Aussagen entsprechend einer Überprüfung zu unterziehen, ja nicht einmal den eigentlichen Inhalt sowie die Namen der Personen bekannt zu geben.

Des weiteren ist es offensichtlich nicht einmal den nunmehr zuständigen Finanzbeamten möglich, die entsprechenden Unterlagen vorzulegen, zumindest war es im Zeitraum von 25.10.1999 bis heute trotz mehrmaliger telefonischer Rücksprache und sogar persönlicher Vorsprache, offensichtlich nicht möglich.

Da auf Grund der nicht vorgelegten Aussagen seitens der Behörde für meine Klientin sehr nachteilige Schlüsse gezogen wurden, ist meines Erachtens eine Akteneinsicht unbedingt erforderlich, um die Interessen meiner Klientin entsprechend vertreten zu können....."

Die Bw. ergänzte durch ihren steuerlichen Vertreter ihren Vorlageantrag folgendermaßen:

"Namens meiner Klientin, der V., übermittle ich Ihnen einen Nachtrag zum mit 29.1.2000 eingebrachten Antrag auf Vorlage iSd § 276 BAO.

Gemeinsam mit dem Antrag auf Vorlage der von mir am 9.8.1999 eingebrachte Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995, 1996 und 1997, die Körperschaftsteuerbescheide 1995, 1996 und 1997 und den Kapitalertragsteuerbescheid von 1995 bis 1997 habe ich den Antrag auf Akteneinsicht gem. § 90 BAO gestellt, da die Berufungsvorentscheidung vom 12.10.1999 im wesentlichen auf Aussagen seitens Herrn P sowie eines weiteren "Abgabepflichtigen" beruhen, die weder meiner Klientin noch mir bis dato bekannt waren.

Seitens des Finanzamtes wurde mir nun am 25.7.2000 Akteneinsicht in die beiden Aussagen gewährt. Bei nunmehriger Kenntnis dieser ersuche ich die Abgabenbehörde zweiter Instanz bei Ihrer Beurteilung folgende Argumente mit in Betracht zu ziehen.

Offensichtlich wurde im Falle des Architekt Fi. festgestellt, dass Herr P Scheinrechnungen für diesen erstellt bzw. unterschrieben habe. Dies wurde lt. Niederschrift vom 30.6.1999 von Fis selbst zugegeben und ist damit als wahr anzunehmen. Aus der Tatsache, dass bei diesem Fall Herr P Scheinrechnungen unterzeichnet hat, wird geschlossen, dass er dies auch für meine Klientin getan haben soll. Zum einen ist meines Erachtens dieser Schluss nicht auf jedes Geschäft in Zusammenhang mit Herrn P zulässig, zum anderen ergibt sich bereits aus den Aussagen von Fis, dass Herr P sehr wohl Immobiliengeschäfte mit meiner Klientin abgewickelt hat.

So gab Herr Fis am 30.6.1999 folgendes zu Protokoll:

"Herr P forderte von Herrn Gf. öS 700.000,00, der jedoch diese Forderung ablehnte. (...) Herr P behauptete, ein Immobiliengeschäft eingefädelt zu haben und dafür den Anspruch auf öS 700.000,00 zu besitzen. Das Geschäft wurde zwar durchgeführt, jedoch lt. Aussage Gf. nicht von der Firma Gf., sondern von einer fremden Firma."

Es wird also seitens des Herrn P in Anwesenheit von Fis ein weiterer Provisionsanspruch von meiner Klientin eingefordert. Diese Forderung hat Herr P auch mehrfach gegenüber dem Finanzamt bekannt gegeben. Aus diesem Grund wurde seitens des Wohnsitzfinanzamtes von Herrn P ein Bescheid über die Pfändung einer Geldforderung sowie mit 8.2.2000 die Aufforderung zur Drittschuldnererklärung an meine Klientin geschickt. Meines Erachtens ist aus diesen Umständen eindeutig ersichtlich, dass Herr P entsprechende Immobiliengeschäfte mit meiner Klientin abgewickelt hat, über eine strittige Provision wird nachweislich sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch Dritten offen ein Konflikt ausgetragen.

Weiters stelle ich auf Grund der Berufungsvorentscheidung fest, dass die behauptete Unüblichkeit der Weiterleitung einer Subprovision im Ausmaß von 2/3 der Gesamtprovision nicht generelle Gültigkeit hat. Gerade bei Vermittlungsleistungen ist das eigentlich Wertvolle die Information selbst und nicht die nachfolgenden Schritte der Geschäftsabwicklung. In Anbetracht der wirtschaftlichen Entwicklung im Immobiliensektor und der zunehmenden Konkurrenzsituation ist man daher viel eher bereit, höhere Provisionsanteile an den Informationslieferanten zu bezahlen, wie es auch im vorliegenden Fall gewesen ist.

Ich erlaube mir, nochmals darauf hinzuweisen, dass unter Berücksichtigung der von mir mit der Berufung vom 9.8.1999, dem Ergänzungsschreiben vom 21.9.1999, meinem Vorlageantrag vom 29.1.2000 sowie den hier angeführten Argumenten und Nachweisen meines Erachtens das behauptete Vorliegen von Scheinrechnungen nicht nachgewiesen werden kann, sondern vielmehr sämtliche Umstände und Nachweise (Erfahrungen und aktive Tätigkeit des Herrn P im Immobiliengeschäft, Bestätigungen durch Herrn P über die Beteiligung an sämtlichen strittigen Geschäften sowie des Empfanges der zugehörigen Provisionen, vehemente Durchsetzung weiterer behaupteter Provisionsansprüche sowie sämtliche in der Berufung bereits detailliert dargestellten Umstände und Begründungen) auf eine seitens meiner Klientin ordentliche und nachvollziehbare Abwicklung ihrer Geschäftstätigkeit hinweisen."

In den Akten liegt weiters die Kopie einer Niederschrift über die Vernehmung des Beschuldigten WP vom 7.7.1999 durch das Finanzamt 8/16/17 als Finanzstrafbehörde 1.Instanz auf. Als Verteidiger scheint der steuerliche Vertreter der Bw. auf. Der Niederschrift ist eine Aufstellung der von ihm seit 1991 bis 1997 ausgestellten Scheinrechnungsbeträge samt Angabe der Rechnungsempfänger, Rechnungsdatum. Rechnungsbetrag und darin jeweils ausgewiesene Umsatzsteuer beigelegt. (Die beiden an die Bw. ausgestellten Rechnungen scheinen in dieser Aufstellung ebenso auf wie die an Fi. aus dem Jahr 1997.

Folgendes wurde protokolliert:

"Zur Sache gibt der Verteidiger an: Das mit Bescheid vom 15.6.1999 angelastete Finanzvergehen wird vollinhaltlich zugestanden. Als Begründung für das Fehlverhalten meines Mandanten gebe ich arge wirtschaftliche Schwierigkeiten und gesundheitliche

Probleme (Alkoholprobleme) an. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat wird verzichtet. Ich ersuche bei der Strafbemessung die Unbescholtenheit, das Geständnis, den schlechten Gesundheitszustand sowie das Alter entsprechend zu berücksichtigen."

Über den Beschuldigten wurde lt. Aktenlage eine hohe Geldstrafe verhängt. Das Straferkenntnis erwuchs lt. tel. Auskunft des Finanzamtes 8/16/17 in Rechtskraft.

Von der "Rechnung" des Trainingscamps Y" befindet sich eine Kopie in den Akten. Schon mit freiem Auge ist aus ihr auf Grund der verschiedenen Schriftbilder ersichtlich, dass darin der Rechnungsempfänger, der Rechnungsnetto- und Bruttobetrag sowie die Umsatzsteuer von einem anderen Verfasser stammen, was aus der Schrift (einmal gerade, einmal kursiv) und den anderen Ziffern klar erkennbar ist.

In den Akten liegen Ablichtungen von Niederschriften über die Einvernahme des WP im Zusammenhang mit von ihm ausgestellten Rechnungen sowie über die Einvernahme eines der weiteren Rechnungsempfänger Fi. auf.

Der Inhalt der Niederschrift mit P lautet:

"Mir ist Herr Fis. bekannt. Ich habe ihn letzten Freitag zum ersten Mal gesehen. Herr Gf. hat mit gebeten, ihn zu treffen. Ich habe Herrn Fis. im Kongresspark getroffen. Herr Fis. gab mir in Anwesenheit des Herrn Gf. 25.000,00 in bar. Ich bekam das Geld für einige Unterschriften. Ich weiß nicht mehr, was ich unterschrieben habe. Ich kann mich an gar nichts erinnern. Ich habe keine Pläne für Herrn F. gezeichnet. Die 25.000,00 öS sind bereits ausgegeben. Ich habe von D.I. Karl F. sonst kein Geld erhalten. Ich habe damals für die Unterschriftsleistung auf der Rechnung von D.I. Karl. F. Geld von Herrn Gf. erhalten, weiß aber nicht mehr wieviel."

Der Inhalt der Niederschrift mit dem Rechnungsempfänger lautet:

"Zu den zwei Rechnungen des WP aus dem Jahr 1997 gebe ich bekannt:

Anlässlich eines Gespräches mit dem Herrn Gf. in einem Wirtshaus beklagte ich mich über die hohe Steuerlast, sodass Herr Gf. mir eine Möglichkeit der Steuerreduktion zeigte (?) (Anmerkung: Wort schwer leserlich). Er hat mir eine Möglichkeit in Aussicht gestellt. Er sagte mir, er hätte eine Firma an der Hand, die Verluste hat, sodass Rechnungen, die über diese Firma laufen, dort sich nicht auswirken würden, bei mir jedoch die Steuerreduktion die Folge wäre. Diese Firma war der Herr P. Für den Erhalt dieser zwei Rechnungen musste ich 28%, d.i. 20% USt + 8% vom Nettobetrag bezahlen. Bei der Bezahlung wollte ich, dass Hr. P mitkommt, doch dieser war dann nicht anwesend und ich hatte dem Herrn Gf. den geforderten Betrag in bar überreicht. Herr Gf. sagte mir, dass diese 28% ausschließlich für die Firma WP sei. Er selbst davon nichts nehmen würde. Ich habe keine anderen als die zwei genannten Rechnungen der Fa. P erhalten. Ich habe auch sonst keine anderen Scheinrechnungen erhalten und verbucht. Zur Aussage des Herrn P vom 18.6.99: Das Treffen hat so wie in der

Aussage beschrieben, stattgefunden. Auch der Betrag von 25.000,00 ist richtig, der von mir an Herrn P übergeben wurde. Dieses Geld wurde für Unterschriften bezahlt, die für nachträgliche Vereinbarungen und Lieferscheine gesetzt wurden. Der Herr P sagte lediglich, er bräuchte Geld und ich gab ihm das was ich bei mir hatte. Herr P forderte von Herrn Gf. öS 700.000,00, der jedoch diese Forderung ablehnte. Er hat aber zuerst unterschrieben und dann von mir das Geld bekommen. Herr P behauptete, ein Immobiliengeschäft eingefädelt zu haben und dafür den Anspruch auf 700.000,00 zu besitzen. das Geschäft wurde zwar durchgeführt, jedoch lt. Aussage Gf. nicht von der Fa. Gf. , sondern von einer fremden Fa. Dieses Treffen habe ich initiiert, weil ich für die laufende Bp noch Unterlagen brauchte, und wandte mich an den Herrn Gf. , damit dieser mir behilflich sein sollte."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die steuerliche Berücksichtigung von so genannten Werbeausgaben im Jahr 1995 sowie von 2 Subprovisionszahlungen lt. Rechnungen aus den Jahren 1996 und 1997, welche vom Finanzamt als Scheinrechnungen beurteilt wurden.

1. Werbeausgaben für Thai-Box-WM im Jahr 1995

Seitens der Bp wurden die strittigen Werbeausgaben in Höhe von öS 150.000,00 inkl. 20% USt im Wesentlichen deshalb nicht anerkannt, da von der – unnummerierten - "Rechnung" vom 16.08.1995 abgesehen, keinerlei weitere Nachweise in der Buchhaltung auflagen oder von der Bw. vorgelegt werden konnten, die die Angemessenheit der Zahlung im Vergleich zur Gegenleistung manifestieren hätten können.

Der Bp sowie dem Finanzamt ist beizustimmen, dass eine Zahlung in der vorgegebenen Höhe ohne irgendeine verbindliche Festlegung und Kontrollmöglichkeit der Werbemaßnahmen als völlig unüblich beurteilt werden muss. Eine solche Vorgangsweise widerspricht insbesondere bei einem neu gegründeten, erst im Aufbau befindlichen Unternehmen der allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrung, da gerade in der Aufbauphase erfahrungsgemäß sehr genau auf den erhofften Nutzen geachtet wird bzw. werden muss.

Dass die solcherart finanzierten Kosten keinerlei Spuren, sei es durch Aufträge des Empfängers an Druckereien, Einschaltungen in Sportzeitschriften oder Veranstaltungsbroschüren und dergleichen mehr hinterlassen haben sollen der Bp konnte nur die Rechnung vorgewiesen werden - spricht nach Auffassung des UFS gegen die Annahme, dass die Zahlung weitaus überwiegend durch den Betrieb bedingt war.

Gegen die Anerkennung der Vorsteuer aus der Rechnung spricht schon allein der Umstand, dass es sich bei den in Rechnung gestellten "Werbeausgaben" um keine handelsübliche Bezeichnung von Art und Umfang einer erbrachten Leistung im Sinne von § 11 Abs1 Z. 3 UStG 1994 handelt.

Bedenken gegen die nicht anerkannten Werbeausgaben ergeben sich nach Auffassung des UFS im Übrigen auch aus dem Inhalt der in den Akten in Kopie aufliegenden Rechnung, in der der Rechnungsempfänger (W.Austria) mit dem auf der Rechnung weiter unten angebrachten Stempelaufdruck (Trainingscamp) nicht übereinstimmt.

Angesichts der verschiedenen Schriftbilder auf der Rechnung – teils Kursivschrift und teils Standardschrift - kann nicht ausgeschlossen werden, dass die in einer eindeutig anderen Schrift eingefügten Rechnungsziffern ebenso wie der Rechnungsempfänger nachträglich eingefügt wurden. Angesichts der im Sachverhalt wiedergegebenen Aussagen des Fi. , kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Fall der "Rechnung" über die "Werbeausgaben" ebenso nicht der tatsächlich gezahlte Betrag aufscheint.

Gegen die weitaus überwiegende betriebliche Veranlassung der strittigen Kosten spricht die Tatsache, dass es sich beim Thaiboxen (bzw. Kickboxen) um eine Sportart handelt, die in Österreich im Gegensatz zu Fußball, Tennis oder Wintersport kein großes Publikum fand bzw. findet. Schon aus diesem Grund konnte von vornherein mit keiner dem hingegebenen Betrag entsprechenden Werbewirkung gerechnet werden.

All diese Feststellungen sprechen dafür, dass es sich bei den in Rechnung gestellten Werbeleistungen um keine abzugsfähigen Betriebsausgaben, sondern um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 gehandelt hat.

Das Berufungsbegehren um Anerkennung der "Werbeausgaben" im Zusammenhang mit einer Thaibox-WM im Jahr 1995 an eine – steuerlich jedenfalls nie erfasste "WAustria" oder an das "Trainingscamp." als Betriebsausgaben war daher mangels eines Nachweises der betrieblichen Veranlassung der Zahlung ebenso als unbegründet abzuweisen, wie das Begehren um Berücksichtigung der Vorsteuer auf Grund dieser Rechnung. Wie bereits erwähnt, musste der Vorsteuerabzug schon auf Grund der fehlenden handelsüblichen Bezeichnung der (angeblich) erbrachten Werbeleistungen scheitern.

2. Immobilien WP - Scheinrechnungsproblematik

Im Zug der Prüfung wurde festgestellt, dass die Bw. die Weitergabe von Teilen der von ihr selbst für die Vermittlung von Immobilien erzielten Provisionen an 2 Subprovisionäre als Betriebsausgaben geltend machte. Während die Überprüfung der Weitergabe von Teilen der erzielten Provisionen bei einem der beiden Subprovisionäre zu keinen Beanstandungen führte, stellte das Finanzamt beim Subprovisionierungsempfänger WP fest, dass dieser wohl gegenüber dem Finanzamt die Tätigkeit als Vermittler von Immobilien gemeldet hatte, aber seit Beginn, nämlich dem Jahr 1991, keinerlei Erklärungen über die daraus erzielten Umsätze und Einkünfte gelegt und auch keine Abgabenzahlungen geleistet hatte, sodass das zuständige Finanzamt 8/16/17 stets zur Schätzung gem. § 184 BAO genötigt war. Im Zuge der Prüfungen stellte die Bp außerdem fest, dass sich an der auf den beiden Rechnungen

angeführten Unternehmensadresse SGasse45 das Unternehmen "Immobilien WP " nie befunden hatte.

Die beiden in den Akten in Kopie aufliegenden Rechnungen weisen einen offenbar mit einem Textverarbeitungsprogramm erstellten Firmenkopf - mit der unrichtigen Adresse - nebst Angabe der Bankverbindung in der Fußzeile auf. Sie erwecken den Eindruck, vom Subprovisionsempfänger selbst zu stammen. Wie bereits erwähnt, befindet sich die Wohnadresse des WP in einer Gemeindewohnung in der S.Gasse43 und nicht wie im Firmenkopf der Rechnung in der SGasse45 , wobei die Wohnungstür lt. unwidersprochenen Feststellungen der Bp keinerlei Hinweise auf eine unternehmerische Tätigkeit aufwies. Die außer Streit stehende Tatsache, dass die beiden Rechnung in dieser Form vom Geschäftsführer der Bw., Herrn Gf. , und nicht von WP hergestellt wurden, lässt auf die Absicht schließen, beim Finanzamt den Umstand, dass die Rechnung nicht vom angeblichen Leistungserbringer stammt, zu verschleiern. (Für eine Leistungsabrechnung mittels Gutschrift wäre die Herstellung eines Firmenkopfes im Übrigen keineswegs erforderlich gewesen.)

Aus dem persönlichen Eindruck, den die Bp vom 1920 geborenen, angeblichen Subprovisionär, einem Mindestrentner, gewann (Alkoholkrankheit, akute Kreislaufschwäche, Haftaufenthalt lt. dessen Angabe von 1986 bis 1990) erwachsen der Bp ernste Zweifel daran, dass die fakturierten Leitungen von WP überhaupt erbracht worden sein konnten. In diesem Zusammenhang stellte die Bp fest, dass der Bw. auf Grund seiner körperlichen Gebrechlichkeit seit Februar 1996 Heimhilfe in Anspruch nehmen musste. Die Einvernahme der zuständigen Organwalter der beiden Unternehmen, die an die Bw. Vermittlungsprovisionen zahlten, die die Bw. wiederum lt. Rechnungen zum Teil an WP weitergegeben haben will, ergab übereinstimmend, dass ihnen die Person des WP unbekannt war und Vermittlungsleitungen nur durch Organwalter der Bw. bewirkt wurden.

So gab der einvernommene ehemalige Geschäftsführer der Fa. D.Lux , M. , an P nicht zu kennen, konnte allerdings nicht ausschließen, mit P telefoniert zu haben. Der weitere einvernommene Organwalter, der ehemalige Bürgermeister Ing.G , gab an, dass P ihm völlig unbekannt und bei den Veräußerungsverhandlungen nicht aufgetreten sei. Allerdings nannte er einen bei einem weiteren Verkauf aufgetretenen Vermittler. Dieser von ihm genannte Vermittler hatte auch von der Bw. die übrigen, von der Bp unbeanstandet gelassenen Subprovisionen erhalten. Die Bp stellte überdies Unstimmigkeiten zwischen den Aussagen des Hrn. Gf. und den Angaben in den Rechnungen fest: Während in den Rechnungen jeweils der Barerhalt der Rechnungssummen von P mit seiner Unterschrift bestätigt wurde, gab Hr. Gf. an, die Subprovisionen auf Grund des dauernden Geldmangels von P diesem in Teilbeträgen ausbezahlt zu haben.

Wie in Sachverhalt dargestellt, ist der steuerliche Vertreter der Bw. im Zuge des Finanzstrafverfahrens gegen P auch als Vertreter des P aufgetreten und hat als solcher die

Verkürzung von Umsatzsteuer durch die Nichtklärung der Umsätze, wie sie sich aus dem am zuständigen Finanzamt aufliegenden Kontrollmaterial ergeben, vollinhaltlich zugestanden. Zur Rechtfertigung wurde auf den schlechten Gesundheitszustand (Alkoholprobleme) des Beschuldigten hingewiesen.

Abgerundet wurde für die Bp schließlich das Bild durch die übereinstimmenden Aussagen von P und einem Empfänger von Scheinrechnungen des WP, Fi., der zugestand, durch Vermittlung des Geschäftsführers der Bw., Hr. Gf., von P gegen Bezahlung von 28% der Rechnungssummen (im Jahr 1997) Scheinrechnungen unterschrieben bekommen zu haben, wobei P nur 25.000,00 in bar, den Rest jedoch Hr. Gf. zwecks Weiterleitung an P bekommen habe.

Im Berufungsverfahren wurde in weitwendigen Ausführungen versucht, die Sachverhaltsfeststellungen und die rechtliche Beurteilung durch die Bp als unvollständig bzw. unrichtig darzustellen. So wurden der Bp die anfänglichen Aussagen des P entgegengehalten, in denen er noch angab, Immobilien vermittelt zu haben. Weiters wurde der Bp vorgeworfen, zu Unrecht auf Grund des hohen Alters auf die Unmöglichkeit, Vermittlungsleistungen zu erbringen, geschlossen zu haben. Auch sei die Bp den Beweis schuldig geblieben, dass der im Zuge der Erhebungen festgestellte Zustand des WP auch schon in den Jahren der Erbringung der Vermittlungsleistungen vorgelegen sei. Die Bp habe sich nur auf ihre persönlichen, nicht fachmännischen Beurteilungen der Person des WP gestützt, es aber unterlassen, ein ärztliches Gutachten über den Zustand im geprüften Zeitraum beizuschaffen, was nur der Behörde, nicht aber der Berufungswerberin möglich sei.

Zum Antrag um neuerliche Einvernahme des Ing. M ist zu sagen, dass sich dieser nach rd. 4 Jahren nach der Grundstücksveräußerung an P nicht erinnern konnte und eine Beteiligung desselben am Vermittlungsgeschäft jedenfalls ausschloss. Vielmehr entspricht es durchaus menschlicher Erfahrung, wenn sich ein leitender Funktionär in einem Wirtschaftsbetrieb nicht mehr an jeden Anrufer nach rd. 4 Jahren erinnern kann. Aus dem Umstand, dass er nicht mit Sicherheit einen Anruf des P ausschließen konnte, dessen Beteiligung am Vermittlungsgeschäft abzuleiten, hält es der UFS jedenfalls für ungerechtfertigt, daraus einen Hinweis auf die Beteiligung des P abzuleiten.

Zu Unrecht beruft sich die Bw. aber auch auf eine Rechtsmittelentscheidung eines Berufungssenates der ehemaligen FLD für Wien, N.Ö. u. Bgld. Wie aus dem zitierten Leitsatz klar hervorgeht, wurden dort die wenn auch ungefügt durchgeführten Arbeiten eines ehemaligen Ziviltechniklers von einigen Zeugen sehr wohl bestätigt. Bei der Bw. dagegen konnten sich die einvernommenen Personen gerade nicht an eine Mitwirkung des WP am Abschluss der Liegenschaftsveräußerungen erinnern.

Grundsätzlich ist den teils polemisch formulierten Berufungsausführungen betr. P Folgendes zu entgegnen: Der UFS schließt keineswegs aus, dass auch ein Mensch im bereits

vorgerückten Alter noch aktiv und erfolgreich im Wirtschaftsleben teilnehmen kann. Es ist auch nicht auszuschließen – zumindest ergibt sich aus den Akten nichts darüber, dass P in früheren Jahren, insbesondere vor seinem Haftaufenthalt Immobilien vermittelte. Da er eine solche Tätigkeit dem Finanzamt aber erst 1991 meldete, bestehen dafür aber keinerlei nachprüfbare Anhaltspunkte.

Abgesehen darüber, dass der Gesundheitszustand des WP bzw. die Gründe für den Gefängnisaufenthalt für die Entscheidung des Finanzamtes zwar Hinweise darstellten, letztlich für die Entscheidung aber nicht ausschlaggebend waren, mutet die Bw. im Berufungsverfahren der Behörde eine Beweislast zu, die diese weder hinsichtlich des Gesundheitszustandes des WP, noch hinsichtlich des Grundes der Verurteilung erfüllen konnte. Ohne Bekanntgabe des den WP in den Jahren 1996 und 1997 behandelnden Arztes bzw. die Zustimmung zur Einsichtnahme in dessen Aufzeichnungen stand diesbezüglichen Ermittlungsversuchen die ärztliche Verschwiegenheitspflicht von vornherein entgegen. Ebenso wären auch den Finanzämtern (und dem UFS) Auskünfte über bereits getilgte Straftaten nach Maßgabe der Bestimmungen des Tilgungsgesetzes, BGBl. 68/1972 in der Fassung BGBl. Nr 605/1987 nicht gewährt worden.

All die Versuche, die Erhebungsergebnisse der Bp und deren Beweiswürdigung als mangelhaft darzustellen, können die Tatsache nicht aus der Welt schaffen, dass bei den konkreten Geschäften die maßgeblich beteiligten Personen eine Beteiligung des P an den vermittelten Geschäften eindeutig verneinten. Dass, wie im Berufungsverfahren behauptet, die Kontakte zwischen Ing. M und der Bw. durch WP hergestellt worden seien, lässt sich aus den niederschriftlich festgehaltenen Aussagen keineswegs ableiten. Angesichts dieser Sachlage versprach eine weitere Einvernahme – schon im Hinblick auf die mittlerweile verstrichene Zeitspanne keine weitere Klärung und konnte daher unterbleiben.

Auch der Umstand, dass P für die Vermittlung einer Liegenschaft, die nicht durch die Bw., sondern durch ein anderes Unternehmen erfolgt sein soll, öS 700.000,00 gefordert habe, wie auch der Zeuge Dipl.Ing Fis. bestätigte, kann nicht darüber hinwegtäuschen, dass P in den beiden strittigen Vermittlungen eben keine nachweisbare Leistung erbrachte, weswegen die Bp diese beiden Fakturen schließlich als Scheinrechnungen beurteilte. Von einer vehementen Durchsetzung seiner Forderung durch P kann angesichts der Tatsache, dass die Bw. in allen Jahren des Prüfungszeitraumes und auch in den Bilanzen der Jahre 1998 bis 2001 keinerlei diesbezügliche Verbindlichkeiten oder Rückstellungen bilanzierte, keine Rede sein. Eine klageweise Durchsetzung der behaupteten Forderung gegenüber der Bw. wurde nicht einmal von der Bw. vorgebracht.

Bei Würdigung der gesamten Feststellungen der Bp unter Einbeziehungen der Feststellungen des für P zuständigen Finanzamtes, die der Bw. nach Übersendung der Akten vom bisher zuständigen ins neu zuständige Finanzamt vorgehalten wurden (nach Gewährung der

beantragten Akteneinsicht durch das Finanzamt) kommt der UFS zur Überzeugung, dass es sich bei den Rechnungen des WP um Scheinrechnungen handelt, denen keine Leistungen des P zu Grunde lagen.

Die Ausscheidung der beiden Rechnungen aus dem betrieblichen Aufwand sowie die entsprechende Kürzung der Vorsteuern sind daher nach Auffassung des UFS zu Recht erfolgt:

Die Berufungen gegen die Umsatz und Körperschaftsteuerbescheide und gegen den Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 waren somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 18. Februar 2005