



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch B-DGmbH, vom 4. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 vom 21. Mai 2001 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid vom 21. Mai 2001 über die Umsatzsteuer 1999 wird Folge gegeben.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgt gem. der Erklärung vom 13. September 2001.  
*Die Höhe der Abgabe beträgt: Euro 94.602,73 (ATS 1.301.762,00)*

Der Berufung gegen den Bescheid vom 21. Mai 2001 über die Körperschaftsteuer 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

*Die Höhe der Abgabe beträgt Euro 70.200,07 (ATS 965.974,00).*

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine laut Satzung vom 7. Mai 1998 im Bereich Erwerb, Verwaltung und Veräußerung von Beteiligungen sowie in der Unternehmensberatung tätige AG. Die Gesellschaft übt ihren Unternehmensgegenstand insbesondere im deutschsprachigen Raum, in Mittel- und Osteuropa sowie überhaupt in Kontinentaleuropa aus. Das Stammkapital beträgt bei der Gründung ATS 1.000.000,00, ist in 10.000 Stück à ATS 100,00 Namensaktien eingeteilt und wird zur Gänze von den drei Gründern übernommen. Es haben übernommen: 7000 Stk. Mag.B., 1.500 Stk. Dr.G-K und

1.500 Stk. B-D.GmbH. Als Alleinvorstand ist Dr.G-K eingesetzt. Der Aufsichtsrat besteht aus drei Personen. Aufsichtsratsvorsitzender ist Mag.B.. Die Eintragung ins Firmenbuch erfolgte am 23. Mai 1998. Wie aus der Satzung u.a. weiters hervorgeht, darf der Vorstand u. a. folgende Geschäfte nur mit Zustimmung des Aufsichtsrates vornehmen: Investitionen, die im einzelnen oder in einem Geschäftsjahr ATS 500.000,00 übersteigen; Geschäftsfälle, die im einzelnen einen Betrag von ATS 5.000.000,00 erreichen oder überschreiten. Bei der außerordentlichen Hauptversammlung am 7. Juli 1999 wurde u. a. die Änderung des Firmenwortlautes sowie die Änderung der Satzung durch Ausschluss der Einzelverbriefung von Aktien und Umstellung von Namens- auf Inhaberaktien beschlossen. Zum Zeitpunkt der ersten ordentlichen Hauptversammlung am 5. November 1999 war alleiniger Aktionär mit 10.000 Stück Aktien der Vorstand Dr.G-K.

Im Zuge der Veranlagung der Berufungswerberin (Bw.) wurden, infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen für das Jahr 1999, die Besteuerungsgrundlagen für Umsatz- und Körperschaftsteuer seitens des zuständigen Finanzamtes gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die **Bescheide ergingen mit Datum 21. Mai 2001.**

Über die in der Folge dagegen erhobene **Berufung vom 4. September 2001** samt Ergänzung vom 11. September 2001 wurde mittels **Berufungsvorentscheidung (BVE)** hinsichtlich der Umsatzsteuer voll stattgebend entschieden. Da der zur Berufung an die Bw. ergangene Vorhalt vom 25. September 2001 trotz mehrmals (letztmalig bis 15. Dezember 2001) verlängerter Frist unbeantwortet geblieben war, wurden die Aufwendungen aus dem Titel Kapitalaufbringungskosten (ATS 884.580,00), Dotierung einer Rückstellung (ATS 600.000,00) und Schadensfälle (ATS 5.864.000,00) nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Der Berufung wurde hinsichtlich der Körperschaftsteuer nur teilweise Folge gegeben. Die entsprechenden Bescheide ergingen mit Datum 30. Jänner 2002.

Der nunmehr vorliegende **Antrag auf Entscheidung durch die Berufungsbehörde zweiter Instanz vom 8. Mai 2002** samt Ergänzung vom 15. Juli 2002 richtet sich sowohl gegen den Umsatzsteuer- als auch gegen den Körperschaftsteuerbescheid des Jahres 1999.

In der ergänzend beigebrachten Begründung führte die Bw. aus, dass die Rückstellungsdotierung eine zu erwartende Forderung der Firma T.GmbH betreffe. Hinsichtlich der Kapitalaufbringungskosten und der Schadensfälle wurde auf das dem Vorlageantrag beiliegende Schreiben des Vorstandes der Bw. an den Aufsichtsrat verwiesen. Es wurde um entsprechende Berücksichtigung sowie um erklärungsgemäße Veranlagung ersucht. Angaben die Umsatzsteuer betreffend wurden keine gemacht.

Bei dem angeführten Schreiben vom 27. April 2000 handelt es sich um einen „*Bericht des Vorstandes an den Aufsichtsrat, Vorfall Herr T.R. – Herr J.L.*“, gezeichnet Dr.G-K, Vorstand. Der Vorstand berichtet darin Folgendes: „*Im Zuge der Akquisition von Beteiligungskapital zur*

Finanzierung von Erfolg versprechenden Unternehmensbeteiligungen hat Herr T.R., Mehrheitsgesellschafter der Bw., unter Nutzung seiner persönlichen Geschäftskontakte versucht, Beteiligungskapital in der Größenordnung von rund ATS 50 bis 100 Millionen für die Bw. akquirieren zu lassen. Eine solche Akquisition sollte durch einen Herrn T.R. persönlich bekannten Geschäftsmann, Herrn J.L., erfolgen. Bei Herrn J.L. sollte es sich laut Herrn T.R. um eine im internationalen Finanzierungsgeschäft im höchsten Maß angesehene Person mit besten wirtschaftlichen und politischen Kontakten, speziell in Spanien und Lateinamerika, handeln. Diese Person war und ist dem Vorstand bis heute nicht bekannt. Es gab auch nie einen persönlichen Kontakt zwischen Herrn J.L. und dem Vorstand. Herr T.R. informierte den Vorstand über das Angebot von Herrn J.L. sich gegen ein Honorar in der Höhe von ATS 5.864.000,00 dafür zu verwenden, dass innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren der Bw. Beteiligungskapital in der Höhe von ca. ATS 50 Millionen für Venture Capital Investments zur Verfügung gestellt wird. Voraussetzung wäre allerdings, dass dieser genannte Geldbetrag auf ein Konto von P.Ltd, Dublin bezahlt wird. Herr T.R. berichtete dem Vorstand ferner, dass er die Administration dieses Vermittlungsgeschäftes mit Herrn J.L. persönlich vereinbart habe. Herr T.R. war ermächtigt, für die Bw. Geschäfte abzuschließen und auf den Geschäftskonten für diese zu zeichnen. Herr T.R. informierte den Vorstand über die Details dieser Vereinbarung und ersuchte den Vorstand, die Überweisung des Geldbetrages rasch durchzuführen. Herr T.R. berichtete dem Vorstand ferner, dass er dieses Geschäft und die Person genau geprüft hätte und von den Erfolgsaussichten dieses Geschäftes und der Verlässlichkeit der Person J.L. im höchsten Maß überzeugt sei. Im Zuge der Vorbereitung dieses Vermittlungsgeschäfts führte Herr T.R. nahezu täglich Telefongespräche mit J.L..

..... Auf Basis der Absicht des Vorstands und der Gesellschafter, die Vermittlung von Venture Capital durch Herrn J.L. in Anspruch zu nehmen, und der mündlich zwischen Herrn T.R. und Herrn J.L. getroffenen Vereinbarung wurde eine schriftliche Vereinbarung zwischen der Bw. und P.Ltd erstellt. Diese vom Vorstand unterzeichnete Vereinbarung sollte Herr T.R. Herrn J.L. im Zuge eines persönlichen Treffens zur Gegenzeichnung vorlegen. Diese Gegenzeichnung erfolgte jedoch nie. Die Bw. hat vereinbarungsgemäß den Betrag an P.Ltd überwiesen und somit ihre Verpflichtung erfüllt. T.R. berichtete dem Vorstand von mehreren Telefongesprächen, die er mit J.L. nach dieser Überweisung im Frühjahr des Jahres 1999 führte. .... Der letzte Kontakt dieser Art datiert im November 1999. Trotz wiederholter Urgenzen und intensivster Versuche, auch über Kontaktaufnahme mit diversen Personen, die Herrn J.L. privat bzw. beruflich persönlich gut kennen, ist es nicht gelungen, von Herrn J.L. respektive von der in seiner Verfügungsmacht stehenden Firma P.Ltd eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung für den geleisteten Betrag zu erhalten. Auch wurde der Bw. bislang keine einzige Person vermittelt, die als Investor agieren möchte. Seit November 1999 gab es laut T.R. keinen Kontakt mehr zwischen ihm und J.L.. Auch die Versuche der Kontaktaufnahme durch

*verschiedene Personen in Spanien, in Paraguay und in Argentinien, die im Auftrag des Vorstands handelten, waren bislang erfolglos. Mit der Hoffnung, dass das auf Basis der getroffenen mündlichen Vereinbarung geschlossene Vermittlungsgeschäft doch zustande kommen könnte, wurden vom Vorstand im Jahr 1999 noch keine rechtlichen Schritte gegen Herrn J.L. bzw. gegen die Gesellschaft P.Ltd eingeleitet. Nach Rücksprache mit dem Anwalt der Bw. hat dieser dem Vorstand mitgeteilt, dass er den Fall gern vertreten möchte, er aber den Vorstand korrekterweise darauf hinweisen muss, dass eine Klagsführung insbesondere gegen eine, wie sich nun herausstellte, relativ kurz nach Erhalt des Geldbetrags aus dem Firmenregister gelöschte Gesellschaft ( die P.Ltd ) zwar mit überproportional hohen Kosten, mit aber so gut wie keiner Erfolgsaussicht verbunden ist. Der Vorstand, ....., muss dem Aufsichtsrat berichten, dass somit der Betrag von ATS 5.864.000,00 als Schadensfall für die Gesellschaft zu betrachten ist und mit einer Wiedereinbringlichmachung auch nach Auskunft des Rechtsanwalts nicht gerechnet werden darf.“*

Da der den geltend gemachten Aufwendungen zugrunde liegende Sachverhalt im erstinstanzlichen Verfahren gar nicht und im Vorlageantrag nur zum Teil dargelegt wurde, sowie im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten mit Auslandsbezug, wurde die Bw. seitens des unabhängigen Finanzsenats mit **Vorhalt vom 5. Jänner 2005** ersucht, den Sachverhalt zu sämtlichen in Frage gestellten Aufwendungen klarzustellen und entsprechende Unterlagen zum Nachweis beizubringen. Die Rückstellungsbildung in Höhe von ATS 600.000,00 ist dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen. Die Position Kapitalaufbringungskosten (ATS 884.580,00) ist aufzugliedern und die zugehörigen Belege seien beizubringen. Hinsichtlich des Schadensfalles aus dem Honoraraufwand für Akquirierung von Beteiligungskapital (ATS 5.864.000,00) wurde die Bw. aufgefordert Funktion und Befugnisse des T.R. darzulegen sowie Angaben über die Kontakte, die Geschäftsabwicklung etc. mit J.L. sowie mit der P.Ltd, Dublin zu machen. Weiters wurde die Bw. nach der Berechnung des Honorares, den zugrunde liegenden Leistungen, der konkreten Vereinbarung, der Durchführung der Überweisung und deren Veranlassung gefragt. Unterlagen wie Aktennotizen, Memos, Schriftverkehr, Geschäftsakte, Verträge etc. sollten beigebracht werden. Ebenso sollte Adresse und Wohnsitz des J.L. genannt sowie Angaben zu dessen Tätigkeit und zum Österreichbezug gemacht werden. Details zur P.Ltd, Dublin wie z. B. genaue Adresse, Sitz, Geschäftsführer, Art der Geschäftstätigkeit, Gesellschafter sollten angegeben sowie ein Handelsregistrauszug vorgelegt werden.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 14. Februar 2005** legte die Bw. Unterlagen zur gebildeten Rückstellung sowie zu den in Frage stehenden Kapitalaufbringungskosten vor. Hinsichtlich des an die P.Ltd, Dublin bezahlten Aufwandes wurde angegeben, dass die Zahlung im Zusammenhang mit dem Unternehmensgegenstand der Bw., die Vermittlung von Kapital für betriebliche Projekte, zu sehen sei. Es werde dazu insbesondere auf den vorgelegten Bericht des Vorstandes an den Aufsichtsrat verwiesen. Herr T.R. war Mehrheitsgesellschafter der Bw.

und habe vorher im Rahmen der HSBC in London mehrere Jahre Investoren in gleicher Form betreut. Er habe aufgrund dieser Tätigkeit mannigfaltige Verbindungen zu Kapitalgebern, teils privater, teils institutioneller Natur und eben auch zu besagtem Herrn J.L. gehabt. Herr T.R. habe für seine AG den Kontakt hergestellt und die Konditionen ausgehandelt. Jedwede Information betreffend der Kontaktaufnahme, Durchführung der Zahlungen, Anweisungen auf welches Konto die Bw. zu zahlen habe, habe Herr T.R. mitgeteilt und sei dies durch den Vorstand gemäß den bereits aufliegenden Unterlagen veranlaßt worden. Auch die Vereinbarung über die Höhe des Honorars habe T.R. getroffen. Es habe damals kein Zweifel bestanden, dass er gewußt habe wie Verhandlungen zu führen seien und dass für die Bereitstellung von über ATS 60 Millionen Kapital der Betrag von ATS 5.864.000,00 als Honorar verlangt werde. Im Zuge der dann erfolgenden Nachforschungen des Vorstandes werde auf die beiliegenden Unterlagen vom 7. November 2000 verwiesen. Aus diesen sei ersichtlich, dass Herr J.L. an der P.Ltd 460 von 998 Aktien besessen habe. Aufgrund der Angaben des durch den Vorstand beauftragten Rechtsanwalts sei zum Bilanzstellungszeitpunkt von einem Totalausfall auszugehen gewesen und daher dieser Betrag unter Schadensfall verbucht worden. Die Bw. habe nachfolgend aufgrund des erlittenen Schadens alle Tätigkeiten eingestellt.

Bei den mit der Vorhaltsbeantwortung beigebrachten Unterlagen handelt es sich um Kopien zweier Kontoauszüge samt zugehörigen Lastschriftanzeigen über die geleisteten Zahlungen: Kontoauszug Nr. 2 vom 11.3.1999, Überweisung ATS 2.550.000,00 und Kontoauszug Nr. 4 vom 15.3.1999, Überweisung ATS 3.314.000,00; Zahlungsgrund bei beiden Geldbewegungen „Consulting Honorar“; Begünstigter P.Ltd; Empfängerbank jeweils Deutsche Bank, Malaga. Der vorgelegten Kopie des Buchhaltungskontos „Fremdleistungen“ auf dem ursprünglich die Verbuchung des in Frage stehenden Aufwandes erfolgt ist, ist zu entnehmen, dass die Verbuchung in einem, in Höhe von ATS 5.864.000,00 mit Datum 1. März 1999, durchgeführt worden ist. Erst im Rahmen der Umbuchungen wurde der Aufwand als Schadensfall definiert. Weiters wurden Kopien (Ausfertigungen datiert mit 7. November 2000) diverser Unterlagen in englischer Sprache zur P.Ltd, Dublin vorgelegt. Es handelt sich um div.

Eintragungsunterlagen für das Handelsregister datiert 21. März 1994, die Liste der Bezugsberechtigten datiert 9. Juni 1994 und den Lösungsvermerk vom 16. April 1999. Als Bezugsberechtigte sind daraus zwei Investment Gesellschaften (Ltd) mit Adresse St. Johns, Isle of Man (479 und 59 Anteile) sowie J.L. (360 Anteile) und J.L.F. (100 Anteile) mit Adresse jeweils Malaga, Spanien, festzustellen. Als „company secretary“ ist eine Gesellschaft (Ltd) mit Adresse Isle of Man angegeben. Als „directors“ sind zwei Personen genannt, die diese Funktion auch noch für mehr als zwanzig weitere Gesellschaften (Ltd) ausüben.

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

Infolge der Nichtabgabe der Jahreserklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999 wurden seitens des zuständigen Finanzamtes die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und die Abgabensfestsetzungen dementsprechend mit Bescheiden vom 21.5.2001 durchgeführt. Mit der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung legte die Bw. den Jahresabschluss sowie die Abgabenerklärungen vor und beantragte die erklärungsgemäße Veranlagung. Die Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung (BVE) hinsichtlich der Umsatzsteuer stattgebend und hinsichtlich der Körperschaftsteuer teilweise stattgebend erledigt.

Mit Schreiben vom 8.5.2002 brachte die Bw. den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowohl zur Umsatz- als auch zur Körperschaftsteuer ein. Weder im Antrag selbst noch im Ergänzungsschreiben dazu waren zusätzliche Vorbringen die Umsatzsteuer betreffend enthalten.

Durch den Vorlageantrag gilt die Berufung wieder als unerledigt. Die zwischenzeitig ergangene BVE ist in ihrer Wirkung wie ein Vorhalt der Abgabenbehörde zu beurteilen. Es wird damit der Partei Gelegenheit geboten zu entscheidenden Feststellungen der Behörde Stellung zu nehmen und eventuell auch das Berufungsbegehren abzuändern oder zu ergänzen.

### **UMSATZSTEUER 1999**

Die Bw. hat im Bezug auf die Umsatzsteuer mit ihrem Vorlageantrag keinerlei neue Tatsachen oder Anträge vorgebracht, wodurch das Berufungsbegehren abgeändert oder ergänzt worden wäre. Demzufolge wird die Entscheidung aufgrund der ursprünglichen Berufung sowie den dazu vorliegenden Unterlagen getroffen.

Da keine Tatsachen gegeben sind, deren Würdigung zu einem anderen Ergebnis führen als bereits im erstinstanzlichen Verfahren festgestellt, erfolgt die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1999 auf Basis der vorliegenden Jahreserklärung.

Es wird damit dem Berufungsbegehren voll Rechnung getragen.

### **KÖRPERSCHAFTSTEUER 1999**

Im Jahresabschluss der Bw. waren u. a. aufgrund der Positionen „Rückstellung sonstige“ sowie „Kapitalaufbringungskosten“ und „Schadensfälle betriebsbedingte“ gewinnmindernd geltend gemachte Aufwendungen festzustellen. Diesbezüglich wurde die Bw., wie in den Entscheidungsgründen dargelegt, sowohl im erstinstanzlichen Verfahren als auch im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat, aufgefordert, die Sachverhalte dazu darzulegen und entsprechende Unterlagen, insbesondere im Hinblick auf die steuerliche Anerkennung der Beträge als Betriebsausgabe, beizubringen.

**„Rückstellung sonstige“(ATS 600.000,00) in Verbindung mit Aufwandskonto  
„Kapitalaufbringungskosten“ (ATS 884.580,00)**

Gem. **§ 9 Abs 1 Z 3 EStG 1988** können Rückstellungen für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden. Eine pauschale Bildung ist nicht zulässig. Die Bildung der Rückstellung ist nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist. Die Voraussetzungen dafür müssen dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vorliegen. Der Höhe nach ist jener Betrag anzusetzen, der nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag wahrscheinlich zur Erfüllung der Verpflichtung notwendig ist.

Die Bw. führt in den vorgelegten Unterlagen aus, dass die Grundlage für die Rückstellungsbildung eine zu erwartende Forderung im Zusammenhang mit der Kapitalaufbringung für ein Projekt in Neunkirchen war. Die Leistungsverpflichtung hat gegenüber dem später verrechnenden Unternehmen bereits 1999 bestanden. Die in der Folge dazu im Mai 2000 ergangene Rechnung über ATS 600.000,00 wurde vorgelegt. Aus den vorgelegten Buchhaltungskonten ist festzustellen, dass die aufwandsmäßige Verbuchung der Rückstellungsdotierung in Höhe von ATS 600.000,00 auf dem Konto „Kapitalaufbringungskosten“ erfolgt ist. Die weiteren Aufwendungen aus dem Titel „Kapitalaufbringungskosten“ wurden entsprechend aufgegliedert. Infolgedessen wird der geltend gemachte Aufwand in Höhe von insgesamt ATS 884.580,00 anerkannt.

**„Schadensfälle betriebsbedingte“ – Aufwendungen in Höhe von ATS 5.864.000,00**

Gemäß **§ 115 BAO** haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

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

Gemäß **§ 138 Abs 1 BAO** haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Nach der Judikatur liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (und damit eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) unter anderem dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die sachliche Rechtfertigung für die erhöhte

Mitwirkungspflicht hinsichtlich Auslandssachverhalten besteht in der Einschränkung der Möglichkeit behördlicher Ermittlungen im Ausland.

Betriebsausgaben sind gem. **§ 4 Abs 4 EStG** Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. D. h. wenn die Aufwendungen objektiv mit der betrieblichen Tätigkeit im Zusammenhang stehen und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind. Nach hL und Rechtsprechung ist die betriebliche Veranlassung dann als gegeben zu beurteilen, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht wird. Als Betriebsausgaben sind auch Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen zu beurteilen, insoweit ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen und somit einer Einkunftsquelle besteht. Betriebsausgaben sind im allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen.

Dem Rechenwerk der Bw. ist zu entnehmen, dass der o. a. angeführte Betrag als Betriebsausgabe unter der Position „Schadensfälle betriebsbedingte“ gewinnmindernd geltend gemacht wurde. Der im Zuge des Verfahrens zu diesem Punkt seitens der Bw. dargestellte Sachverhalt ist im Hinblick darauf zu prüfen, ob dieser als Schadensfall definierte, ursprünglich aus der Zahlung eines Honorars an eine P.Ltd, Dublin resultierende, Aufwand in steuerlicher Hinsicht eine Betriebsausgabe darstellt oder nicht.

Wie in den Entscheidungsgründen ausgeführt ist, verweist die Bw. in der Vorhaltsbeantwortung hinsichtlich des Aufwandes von ATS 5.864.000,00 zum Nachweis der betrieblichen Veranlassung und des Vorliegens von Betriebsausgaben auf den Inhalt des mit dem Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag beigebrachten Schriftstücks *„Bericht des Vorstandes an den Aufsichtsrat, Vorfall Herr T.R. – Herr J.L.“* vom 27. April 2000. (Der Inhalt des Berichtes ist in den Entscheidungsgründen zitiert.) Die Bw. legt darin u. a. dar wie es zur Geschäftsverbindung gekommen ist, wer die Verbindung hergestellt hat und warum letztlich das betreffende Honorar als Schadensfall gebucht worden ist.

Die Angaben im Bericht über die „Vermittlungstätigkeit“ des J.L. werden im gesamten Verfahren nicht durch Unterlagen dokumentiert. Die Bw. gibt an, dass der gesamte Vorgang auf mündlichen Vereinbarungen und Telefonaten zwischen T.R., dem Mehrheitsgesellschafter der Bw., und J.L. beruht. Voraussetzung für das Tätigwerden des J.L. war weiters den in Frage stehenden Honorarbetrag an eine P.Ltd, Dublin zu überweisen. Die Überweisung des Honorars wurde in der Folge ohne schriftliche Grundlage oder Vereinbarung auf Veranlassung des Vorstandes der Bw. durchgeführt. Gegenüber der Abgabenbehörde wird nicht dargelegt, welche Rolle oder Funktion der P.Ltd im Zusammenhang mit der Ausführung des Vermittlungsgeschäftes zuzuordnen ist.

Den vorgelegten Kontoauszügen ist zu entnehmen, dass im März 1999 zwei Überweisungen in Höhe von einmal ATS 2.550.000,00 und einmal ATS 3.314.000,00 zuzüglich Spesen vom



Konto der Bw. an die als Begünstigte genannte P.Ltd durchgeführt worden sind. Die Überweisungen erfolgten jeweils auf ein Konto bei der „Deutsche Bank“ in Malaga, Spanien.

Im Hinblick auf die Frage des grundsätzlichen Vorliegens einer Leistungsbeziehung sowie der Art und des Umfangs der Leistung, sind weder dem Bericht des Vorstandes noch der Vorhaltsbeantwortung detaillierte Ausführungen hinsichtlich der konkreten Leistung zu entnehmen. Die Bw. schreibt von einer „Vermittlungsleistung“, wobei diese in zwei Formen dargestellt wird. Zum einen dahingehend, dass sich J.L. dafür verwenden wird, dass der Bw. innerhalb von zwei Jahren Beteiligungskapital in einer gewissen Größenordnung zur Verfügung gestellt werden wird. Zum anderen so, dass J.L. selbst das Kapital - aus dem ihm von seiner Klientel zur Verfügung stehenden Kapital – bereitstellen wird. Inwieweit nun von einer Vermittlungsleistung, wenn überhaupt, gesprochen werden kann und zwischen wem das Geschäft tatsächlich hätte abgewickelt werden sollen bzw. welche Rolle die P.Ltd dabei zu erfüllen hatte, hat die Bw. mit ihren Ausführungen nicht klargestellt. Ob gegenüber der Bw. der genannte Geschäftsmann J.L. oder die Zahlungsempfängerin, die P.Ltd, als Leistungserbringer anzusehen ist, geht aus den Vorbringen der Bw. nicht hervor. Es ist weder festzustellen welche Kapitalsumme, einmal ist von ATS 50 Millionen und einmal von über ATS 60 Millionen die Rede, zur Verfügung gestellt werden soll, noch ist aus den vorliegenden Angaben ein Rückschluss auf die Bemessung der Höhe des letztlich bezahlten Honorarbetrages zu ziehen. Verwertbare Angaben wie z. B. der Inhalt diesbezüglicher Vereinbarungen oder die Modalitäten der Berechnung werden nicht gemacht. Die Bw. beschränkt sich darauf vorzubringen, dass es ihr weder gelungen ist die von ihr vorbereitete Vereinbarung unterzeichnen zu lassen, noch von J.L. bzw. der P.Ltd eine ordnungsgemäße Rechnung zu erhalten. Eine Beantwortung der seitens des unabhängigen Finanzsenats gestellten Fragen durch wen, welche Leistungen konkret, zu welchen Konditionen, für das Honorar erbracht werden sollten, bleibt die Bw. schuldig. Die seitens der Bw. erwähnte Vereinbarung wird nicht vorgelegt.

Auch hinsichtlich des/der Leistenden wurden nur ungenaue Angaben gemacht. Zu J.L. beschränken sich die Angaben auf die Ausführungen in dem zitierten Bericht des Vorstandes vom 27.4.2000 (... *eine im internationalen Finanzierungsgeschäft im höchsten Maß angesehene Person mit besten wirtschaftlichen und politischen Kontakten, speziell in Spanien und Lateinamerika. ....*). Die im Vorhalt gestellten Fragen z. B. hinsichtlich dessen Adresse, Wohnsitz, Art der Tätigkeit, Österreichbezug, bleiben unbeantwortet.

Die in den Entscheidungsgründen aufgeführten Unterlagen zur P.Ltd, Dublin werden seitens der Bw. unkommentiert vorgelegt. Aus den, in englischer Sprache gehaltenen, Unterlagen ist auf eine „non resident“, d. h. eine sogenannte Sitzgesellschaft zu schließen. Die Gesellschaft ist als „Private Company Limited by shares“ in das Firmenregister in Dublin eingetragen. Die Firma wurde im März 1994 gegründet und im April 1999 gelöscht. Der Sitz befindet sich an der Dubliner Adresse des für P.Ltd tätigen Verwaltungsunternehmens, als Organe sind

Personen tätig, die diese Funktion für mehr als zwanzig weitere Gesellschaften („Limited“), erfüllen. Über die grundsätzlich bzw. für die Bw. ausgeübte Tätigkeit dieser Gesellschaft und eine Vereinbarung zwischen der Gesellschaft und der Bw. werden keine Angaben gemacht oder Unterlagen vorgelegt. Die Bw. merkt lediglich an, dass sich die P.Ltd in der Verfügungsmacht des J.L. befunden hat. Ihre Nachforschungen im Jahr 2000 haben ergeben dass er 460 der 998 Aktien der P.Ltd in Besitz hatte. Aus den der Behörde vorliegenden Unterlagen ist festzustellen, dass J.L. als Begünstiger mit 360 Anteilen und ein J.L.F. mit weiteren 100 Anteilen (von insgesamt 998 Anteilen) registriert waren. Abgesehen davon, dass die Angaben der Bw. zu den Fakten in den Unterlagen differieren, ist aus dem Anteilsbesitz kein Rückschluss auf eine Leistungsbeziehung zwischen der Bw. und der P.Ltd zu ziehen. Die Angabe über den Anteilsbesitz stellt keine Begründung für eine betrieblich veranlasste Durchführung der Überweisung an die „Begünstigte“, die P.Ltd, dar.

Mit den genannten Angaben und Unterlagen hat die Bw. den Zusammenhang der Aufwendungen mit der betrieblichen Tätigkeit und somit deren betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen. Es wurden weder der Nachweis des grundsätzlichen Vorliegens einer Leistungsbeziehung erbracht, noch wurde die konkrete Leistung dargelegt. Mit der namentlichen Nennung einer, im internationalen Finanzgeschehen in höchstem Maße angesehenen, de facto aber nicht auffindbaren, Person (J.L.) und der Nennung einer Domizilgesellschaft ist hinsichtlich des Nachweises des tatsächlich Leistenden nichts zu gewinnen.

Ein weiterer Aspekt im Hinblick auf die Beurteilung der betrieblichen Veranlassung der Honoraraufwendungen ist die damit in Zusammenhang stehende Erzielung zukünftiger Betriebseinnahmen. Mit welchen Erträgen die Bw. aufgrund dieses behaupteten Vermittlungsgeschäftes gerechnet hat bzw. welche Projekte konkret mit dem in Rede stehenden Kapital finanziert werden sollten legt Bw. jedenfalls nicht dar. Die Bw. führt, ohne dies näher zu dokumentieren, nur an, dass eine Akquisition von Beteiligungskapital in der Größenordnung zwischen ATS 50 – 100 Millionen und der Aufbau eines Venture Capital Fonds geplant gewesen seien. Als Begründung für die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen verweist die Bw. auf den Unternehmensgegenstand „Vermittlung von Kapital für betriebliche Projekte“.

Mit diesen Angaben wird kein hinreichender Zusammenhang des aufgewendeten Honorars mit zukünftig zu erwartenden Einnahmen nachgewiesen. Die betriebliche Veranlassung des Honorars wird daher auch aus diesem Grund in Zweifel gezogen.

Der gesamte Sachverhalt stellt sich aber auch aus folgenden Gründen als wenig glaubhaft dar.

Die Summe von ATS 5.864.000,00 wurde als Geschäftsfall mit Datum 1.3.1999, Beleg Nr. 399, in die Buchhaltung aufgenommen. Der angeführte Beleg wurde der Behörde nicht

vorgelegt. Die beiden Überweisungen erfolgten lt Kontoauszügen in einem Abstand von fünf Tagen und wie die Bw. vorbringt, auf Veranlassung des Vorstands, infolge mündlicher Anweisungen durch den vorgeblichen Mehrheitsgesellschafter T.R.. Wie festzustellen ist, erfolgte die Zahlung obwohl dem Vorstand, wie er selbst angibt, weder der Geschäftsmann, J.L., noch die Zahlungsempfängerin, die P.Ltd bekannt gewesen sind und trotz des Umstandes, dass es nie zum Abschluss einer schriftlichen Vereinbarung gekommen war. Zum Vorbringen, dass T.R. Mehrheitsgesellschafter war mit dem Befugnis für die Bw. Geschäfte abzuschließen und auf den Geschäftskonten zu zeichnen, wurden der Behörde keine Unterlagen vorgelegt die dies nachweisen.

Aus dem Protokoll vom 7.5.1998 über die „Versammlung der Gründer der Bw.“ geht einer der Gründer (Mag.B.) als Mehrheitsgesellschafter hervor. Dem Teilnehmerverzeichnis vom 7.7.1999 zum Protokoll über die „Außerordentliche Hauptversammlung der Bw.“ ist das gleichlautende Gesellschafterverhältnis zu entnehmen. Im Teilnehmerverzeichnis vom 5.11.1999 zum Protokoll über die „Erste ordentliche Hauptversammlung“, ist eingetragen, dass die Aktien zu 100% durch den Vorstand der Bw., Dr.G-K, gehalten werden. Ein eventuell bestehendes Treuhandverhältnis zwischen den aktenkundigen Aktionären und T.R., welches die Angabe der Bw. hinsichtlich des Mehrheitsgesellschafters erklären könnte, wurde gegenüber der Behörde weder behauptet noch offengelegt. Die behauptete Einflußnahme durch T.R. ist aufgrund des gegebenen Sachverhalts weder aus gesellschaftsrechtlichen Gründen als gerechtfertigt zu beurteilen, noch aufgrund vertraglicher Befugnisse nachgewiesen. Die Vorgehensweise des Vorstandes steht damit keinesfalls im Einklang mit der ihm in seiner Funktion obliegenden kaufmännischen Sorgfaltspflicht.

Des weiteren stellt sich die Frage nach der satzungskonformen Vorgehensweise des Vorstands. Aufgrund der Satzung der Bw. darf der Vorstand Investitionen, die ATS 500.000,00 übersteigen, sowie Geschäftsfälle, die einen Betrag von ATS 5.000.000,00 erreichen oder übersteigen, nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vornehmen. Der vorliegende schriftliche Bericht vom 27.4.2000, der, wie aus der ersten Zeile zu ersehen ist „....Auf Anfrage des Aufsichtsrats .....“ erstattet wurde, spricht eher dafür, dass dem Aufsichtsrat die Ereignisse erst im Nachhinein zur Kenntnis gebracht worden sind.

Obwohl sich, wie die Bw. darstellt, während des Jahres 1999 die Kontaktnahme mit J.L. als schwierig herausstellt und die Realisierung der Vermittlung in Frage zu stellen war, werden seitens der Bw. keine nachweislichen bzw. rechtlichen Schritte ergriffen das geleistete Honorar einbringlich zu machen. Welcher Art die behaupteten diesbezüglichen Bemühungen des Vorstandes waren um mit J.L. in Kontakt zu treten wird durch die Bw. nicht ausgeführt oder belegt. Die mit eventuellen rechtlichen Schritten verbunden Kosten, insbesondere im Hinblick auf eine Klagsführung gegen eine in der Zwischenzeit gelöschte Gesellschaft (die P.Ltd), werden, unter Hinweis auf die Auskünfte des Anwalts der Bw., als überproportional und die Erfolgsaussichten als verschwindend dargestellt. In Kenntnis dieses Umstandes ist

die Bw. zum Bilanzstellungszeitpunkt von einem Totalausfall ausgegangen und hat den in der Buchhaltung bisher als Fremdleistung verbuchten Honoraraufwand nunmehr unter Schadensfall erfasst.

Auch diese Vorgehensweise stellt sich als wenig glaubhaft und den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes widersprechend dar. Die auf Empfehlungen des T.R. beruhende ursprüngliche Überzeugung der Bw., dass es sich bei J.L. um einen integeren Geschäftsmann und um eine aussichtsreiche Geschäftsverbindung handelt, führt dazu, dass im März 1999 ein Millionenhonorar in Höhe von ATS 5.864.000,00 ohne jegliche schriftliche Vereinbarung und vertragliche Absicherung im Voraus bezahlt wird. Trotz der sich schwierig gestaltenden Kontakte mit diesem Geschäftsmann unternimmt die Bw. keinerlei dokumentierte und nachvollziehbaren Schritte um die verursachte Minderung ihres Betriebsvermögens schon 1999 hintanzuhalten. Unter Hinweis auf mögliche hohe Kosten im Zusammenhang mit rechtlichen Schritten, geht die Bw. schon im April 2000 in ihrem Bericht an den Aufsichtsrat davon aus, dass hier ein Schadensfall vorliegt. In das Rechenwerk zum 31.12.1999 wird keine Forderung oder Ersatzanspruch eingestellt, sondern der Betriebsabgang offensichtlich zur Kenntnis genommen. Ergänzend wird angemerkt, dass bei tatsächlichem Zutreffen des von der Bw. dargelegten Sachverhalts auch die Überlegung hinsichtlich einer Strafanzeige (gerichtet gegen J.L. bzw. den Mehrheitsgesellschafter T.R.) denkbar wäre, welche jedoch von der Bw. nicht erstattet worden ist.

Tatsache ist, dass das Honorar, unabhängig davon ob buchhalterisch als Fremdleistung oder als Schadensfall erfasst, zu einer Kürzung des Betriebsergebnisses und zu einem Verlust führt. Das Betriebsergebnis für das Jahr 1999 hätte ohne diese Aufwandsposition rund ATS 4,2 Millionen betragen und damit auch unter Berücksichtigung des aus dem Vorjahr vorhandenen Verlustvortrages zu einem positiven, zu versteuernden Einkommen geführt. Der gesamte, in sich nicht als schlüssig zu beurteilende Sachverhalt, erhält erst im Hinblick auf diese Gewinnminderung Sinn. Das ins Ausland bezahlte Honorar eignet sich in besonderem Maß dazu, bei der inländischen Besteuerung des Einkommens eine Abgabenverkürzung zu bewirken.

Die Bw. wurde iSd § 138 BAO mit Vorhalt, unter Hinweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten, aufgefordert, Unterlagen beizubringen und damit den Nachweis der Betriebsausgabe zu erbringen. Dieser Aufforderung ist die Bw., wie oben dargestellt, nur unzureichend nachgekommen. Aufgrund der hier in Frage stehenden Auslandsbeziehungen, zum einen zur Person des J.L. und insbesondere zur P.Ltd, hätte die Bw. schon bei Geschäftsabschluss für Regelungen und Vereinbarungen Sorge tragen müssen, die diese Beziehungen vollständig klarstellen und dokumentieren können. Durch die nicht nachweisbaren, lediglich mündlich getroffenen Vereinbarungen hat die Bw. der in diesem Fall bestehenden Beweisvorsorgepflicht nicht Rechnung getragen. Durch die

unzureichende Beantwortung des mit Vorhalt erteilten Auftrages gemäß § 138 Abs. 1 BAO ist der geforderte Nachweis seitens der Bw. nicht erbracht worden.

Die steuerliche Anerkennung des Honorars als Betriebsausgabe wird daher versagt. Damit verbleibt aber auch für eine Anerkennung als Schadensfall kein Raum.

Die Berufung wird daher in diesem Punkt abgewiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. März 2005