



GZ. RV/150-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat am 22. März 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Harald Ploy, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. Bezirk, vertreten durch OR Mag. Karin Krammer, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit als Immobilienmakler.

In der den Abgabenerklärungen für das Jahr 1990 beigelegten Einnahmen- Ausgabenrechnung machte der Bw. unter anderem Honorare in Höhe von öS 1.105.000,00 an die "ICE Ltd. East Grinstead Hammerwood, West Sussex GB" aufwandswirksam geltend. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung der Grossbetriebsprüfung Wien, wonach in Folge (im Zuge einer durchgeführten Hausdurchsuchung) beschlagnahmten Materials unter anderem der Bw. in Verdacht stehe ein Scheinrechnung in Höhe von öS 1.105.000,00 datiert mit 24. Oktober 1990 (Vermittlungsprovision für ICE Mariahilferstraße und Am Spitz) erhalten zu haben, wurde beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung abgehalten.

In einem seitens des Bw. mit 24.4.1996 an den steuerlichen Vertreter gerichteten "AV zur laufenden BP" legte der Bw. den "gesamten Schriftverkehr in der gegenständlichen Sache" vor, und ergänzte wie folgt: Er habe Herrn N, der ihm erzählte er habe Firmen in der Schweiz und in England, bei einer privaten Einladung kennen gelernt. Wie den Beilagen zu entnehmen sei, hätte ihn Herr N nach einiger Zeit angerufen um ihm ein gemeinsames Vermittlungsgeschäft vorzuschlagen. Er wisse, dass Herr F zwei Liegenschaften verkaufen müsse. Keinesfalls dürfe der Bw. bei Herrn F seinen Namen nennen. Der Bw. würde doch auch Herrn W kennen dessen Empfehlung bei Herrn F wertvoll wäre. Nach Empfehlung durch Herrn W. hätte er von Herrn F ein Exklusivmandat erhalten, die beiden Liegenschaften zu veräußern. Tatsache sei, dass Herr N weitere Hintergrundinformationen geliefert habe, die für den erfolgreichen Verkauf entscheidend gewesen seien. Weitere Geschäfte mit Herrn N, mit dem er seither keinen Kontakt mehr gehabt habe, seien nicht zustande gekommen.

Im einem an die ICE gerichteten Schreiben datiert mit 7.6.1990, bedankte sich der Bw. für einen von Herrn N erhaltenen Anruf und führte aus, es könnte sein, dass man wie besprochen das ein oder andere Immobiliengeschäft zusammen mache, wobei der Provisionsanteil für bloße Namhaftmachung eines Verkäufers oder Käufers maximal 30 % betragen solle.

In einem Schreiben der ICE an den Bw. datiert mit 5.7.1990 führte Herr N aus: Über Wiener Bekannte habe er in Erfahrung gebracht, das Herr F sich von einem Grundstück in der Mariahilferstraße trennen will. Diese Sache solle sehr diskret behandelt werden. Wenn der Bw. Herrn F kontaktiert, solle sein Name nicht erwähnt werden. Mit dem Provisionsvorschlag des Bw. sei man im Prinzip einverstanden.

Mit Schreiben vom 30.7.1990 legte der Bw. bereits die erste Rechnung für die Vermittlung der Liegenschaft Mariahilferstraße.

Im einem an die ICE gerichteten Schreiben datiert mit 16.10.1990, teilte der Bw. mit: "Wie sie mittlerweile wissen, konnte ich 2 Liegenschaften von Herrn F verkaufen. Das Grundstück Mariahilferstraße ist bereits abgewickelt, eine kleine Liegenschaft in Floridsdorf – das ist ein Wiener Arbeiterbezirk – befindet sich in Abwicklung." Die Abrechnung sehe daher wie folgt aus: Gesamtprovision Mariahilferstraße öS 1.660.000,00 und voraussichtliche Gesamtprovision Floridsdorf öS 550.000,00. Wunschgemäß bestätigte der Bw., dass man sich in diesem speziellen Fall auf Provisionsteilung geeinigt habe, und schlug vor die Abrechnung uno actu vorzunehmen, und gab an Herrn N sofort zu verständigen wenn der zweite Betrag eingegangen ist.

Mit Schreiben der ICE an den Bw. datiert mit 24.10.1990 (erstmals vorgelegt als Beilage zur Ergänzung der Berufung) bedankte sich diese für das Schreiben vom 16. des Monats und bestätigte, gerne damit einverstanden zu sein, daß die Liquidierung dann vorgenommen werde, wenn alles beim Bw. eingegangen sei. In der Anlage werde die Honorarnote übermittelt. Diese enthält ungeachtet der Ausführungen im Schreiben des Bw. vom 16.10.1990 die genaue Adresse der vermittelten Liegenschaften und die Aufforderung, die Gesamtsumme auf ein Konto der ICE in London zu überweisen.

Entgegen dieser Vereinbarung die Abrechnung erst dann durchzuführen wenn alles beim Bw. eingegangen sei, wurde laut diesbezüglicher Bestätigung bereits mit 9.11.1990, bar abgerechnet obwohl die Honorarnoten - die Liegenschaft in Floridsdorf betreffend - durch den Bw. erst am 8.11.1990 gelegt wurden und die diesbezüglichen Zahlungseingänge erheblich später erfolgten.

Die britische Finanzverwaltung wurde im Zuge der beim Bw. abgehaltenen Betriebsprüfung mittels Amtshilfensuchen (unter Beilage einer Kopie der "Bestätigung" betreffend den Erhalt der Provision datiert mit 9.11.1990 und der Kopie eines Identitätsnachweises Herrn N´s) um Klärung nachstehender Fragen ersucht:

"Existiert die - entsprechend dem verwendeten Briefkopf genau bezeichnete – Firma tatsächlich, bzw. existierte sie im Jahre 1990. Falls die Firma existiert oder existierte wird um einen Firmenbuchauszug gebeten. Ist bzw. war Herr N. bei dieser Firma angestellt, Geschäftsführer, sonstwie beschäftigt, beteiligt oder stand er sonstwie in Kontakt mit ihr? Wurde die gegenständliche Provision bei der Firma verbucht? Sind irgendwelche weiteren

Geschäftsbeziehungen zwischen der Firma und dem Bw. ersichtlich, die auf die Rückflüsse von Provisionsteilen schließen lassen?"

Beantwortet wurde das Amtshilfeersuchen durch die Britische Finanzverwaltung dahingehend, dass weder etwas über eine Gesellschaft dieses Namens ausfindig gemacht werden konnte bzw. darüber, dass diese im Vereinigten Königreich zu irgendeinem Zeitpunkt innerhalb der letzten 20 Jahre registriert war, noch konnte etwas über Herrn N. ausfindig gemacht werden. Die in der übermittelten Rechnung aufscheinende Adresse beziehe sich auf eine Gesellschaft mit einem anderen Namen, die weder mit der angefragten Firma noch Herrn N in einem offensichtlichen Zusammenhang stehe.

Im abschließenden Bericht über das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgehalten, dass mangels Existenz der Rechnungsausstellerin, die geltend gemachte Zahlung daher ebenfalls nicht für die in der Rechnung angegebene Leistung getätigt worden sein könne und deshalb steuerlich nicht anzuerkennen sei.

Gegen den aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid 1990 vom 14. März 1997 und den gemäß § 296 BAO geänderten Bescheid mit dem die Gewerbesteuer für das Jahr 1990 festgesetzt wurde richtete sich die Berufung vom 10. April 1997. Für die Begründung der Berufung, die sich gegen die Nichtanerkennung von Provisionszahlungen in der Höhe von öS 1.105.000,00 richtete, wurde um Fristerstreckung ersucht.

Mit Schreiben vom 25.4.1997 sandte der steuerliche Vertreter des Bw. "ergänzende Unterlagen" zur Berufung.

In der vorangestellten zusammenfassenden Darstellung, schildert der Bw. (teilweise wiederholend) den Ablauf der in Frage stehenden Geschäftsbeziehung jeweils unter Hinweis auf entsprechende Beilagen:

Erstmals beiliegend war eine mit 15.4.1997 datierte Bestätigung des Herrn W, dass er eine Empfehlung des Bw. für Herrn F ausgesprochen habe.

In einem der beiliegenden Schreiben (datiert mit 15.4.1997) bestätigt Herr F dem Bw., dass Herr N im Jahre 1990 im Auftrag eines englischen Unternehmens an ihn herangetreten sei, um ihm einen möglichen Käufer für seine Firma M namhaft zu machen, und er diesen dabei informiert hätte, die bezeichneten Liegenschaften verkaufen zu wollen. Herr N habe dann in der Folge den Bw. als seinen Partner eingeschaltet.

Erstmals vorgelegt wurde das bereits obangeführte Schreiben der ICE an den Bw. datiert mit 24.10.1990 mit der Honorarnote in der Anlage. Dazu führte der Bw. aus, es sei ein Anruf des N gekommen, er sei wieder in Wien und wolle seinen Anteil in bar, da er aus Privatbesitz ein teures Bild erwerben wolle und bar bezahlen müsse. Über Anraten seines steuerlichen Vertreters habe er Bankbeleg und Ausweis des Herrn N photokopiert.

In der Folge sei es noch zu weiteren Telefonaten mit Herrn N gekommen, doch seien weitere in Aussicht gestellte Geschäfte nicht mehr zustande gekommen. Schließlich habe sich Herr N nicht mehr gemeldet.

Da die Richtigkeit der geschilderten Vorgänge angezweifelt worden sei, habe er versucht, Herrn N ausfindig zu machen und in Erfahrung gebracht, er sei für einen Anlagefonds in Nassau/Bahamas tätig. Von dort hätte er die Züricher Vertretung dieses Fonds erfahren, wo man ihm mitgeteilt hätte, Herr N sei ausgeschieden, er könne ihn aber über eine FAX Nummer in Zürich erreichen. Auf sein FAX (Beilage 9: datiert mit 6.2.1997 in dem er Herrn N, unter Hinweis darauf, dass die hiesigen Finanzbehörden die Firma ICE in England nicht ausfindig machen hätten können, um Aufklärung ersuchte) habe sich Herr N. gemeldet und mit dem Bw. ein Treffen in Zürich vereinbart, zu dem er aber nicht erschienen sei – auf weitere FAX habe er nicht mehr reagiert (Beilage 10). Der Versuch, das beigelegte Protokoll (Beilage 11) durch Herrn N beglaubigt unterfertigen zu lassen, sei daher gescheitert.

Zur ICE merkte der Bw. an, diese Firma wäre in Dublin registriert gewesen und hätte in England nur eine Niederlassung gehabt. Aus dem Verweis auf Beilage 12 (einer Anfragebeantwortung des Handelsdelegierten für Irland wonach eine Firma ICE in den Jahren 1989 bis 1994 in Dublin registriert gewesen sei) findet die Behauptung einer Niederlassung in England keine Deckung.

Mit einer weiteren Ergänzung der Berufung wurde dann ein offenkundig von N (datiert: Zürich, am 20.6.1997) unterfertigtes "Protokoll" beigebracht, welches den behaupteten Ablauf noch einmal bestätigte, allerdings nun, dass er im Jahre 1990 auftrags und auf Rechnung der Firma ICE – registriert in Dublin, Niederlassung in England tätig gewesen sei. Im wesentlichen Inhalt stimmte dieses Schreiben mit (der offensichtlich vom Bw. konzipierten) Beilage 11 überein, jedoch wurde erstmals festgehalten, dass der Bw. die vereinbarte Provision korrekt mit der Firma des Herrn E, der ICE abgerechnet hätte.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde (unter Hinweis auf die gesteigerte Beweiskraft einer offiziellen behördlichen Mitteilung) auf das Ergebnis des Amtshilfeersuchens Bezug

genommen, wonach die Firma in England nicht existierte und es aufgrund dieses Ergebnisses unglaublich erscheine, dass dort tatsächlich eine Zweigniederlassung der Dubliner Firma bestand. Ergänzende Unterlagen betreffend die nunmehrige Behauptung einer Niederlassung in England lägen nicht vor und seien auch dem Schreiben des Handelsdelegierten nicht zu entnehmen. Unterlagen, dass der bezahlte Betrag bei dieser Firma verbucht worden sei, lägen nicht vor. Auch das vorliegende "Rechnungspapier" ließe nicht auf einen Zusammenhang mit einer Dubliner Firma schließen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung wären, das nunmehrige Vorbringen "der Niederlassung" stützende Unterlagen vorzulegen bzw. die Ordnungsgemäßheit der Rechnung und das Tätigwerden von Herrn N für die englische Firma nachzuweisen sowie die Vereinnahmung des Zahlungsbetrages zu belegen.

Über Aufforderung eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP beizubringen sowie die darin geforderten Nachweise beizubringen wurde seitens des Bw. wie folgt Stellung genommen:

#### "1) Vorzulegende Unterlagen

Es ist mir nicht möglich, Nachweise über die Firma ICE, sei es in Dublin oder in England, aus dem Jahre 1990 zu erbringen, bzw. über das Verhältnis des Herrn N zu dieser weitere Angaben zu machen.

Dass die Firma ICE an der angegebenen Adresse in England nicht mehr existiert, heißt allerdings noch nicht, dass es sie vor 7 Jahren nicht dort gegeben haben könnte. Sie war jedenfalls laut Mitteilung des österreichischen Handelsdelegierten damals in Dublin registriert. Das stimmt auch mit dem Schreiben des Herrn N vom 20.6.1997 überein (registriert in Dublin, Niederlassung in England").

Für die Beurteilung der in Rede stehenden Betriebsausgabe kann doch nur entscheidend sein, dass sie für eine nachgewiesene Leistung in vereinbarter und angemessener Höhe tatsächlich getätigt wurde.

2) Die verdienstliche Tätigkeit des Herrn Neundlinger habe ich in der dem FA vorliegenden Sachverhaltsdarstellung ausführlich geschildert und durch das Schreiben des Herrn F noch nachträglich belegt.

3) Ohne Herrn Neundlinger wäre es nicht zur Durchführung der gegenständlichen Immobilientransaktion durch mich gekommen. Er hatte also auf Grund der mit ihm

getroffenen Vereinbarung auf die an ihn ( - die Firma ICE - ) gezahlte Provision zweifellos einen einklagbaren Anspruch.

4) Auf den unüblichen, aber damals plausibel begründeten Wunsch nach Barzahlung habe ich auf Anraten meines Steuerberaters mit erhöhter Sorgfalt reagiert: Feststellung der Identität (Ausweiskopie) und Aufbewahrung des Bankbeleges.

5) Wie Herr N die von ihm übernommene Provision mit der Firma ICE verrechnet hat bzw. wie und ob diese versteuert wurde war von mir nicht zu vertreten.

Herr N war für mich ein Geschäftspartner, der mir einen (von mir korrekt versteuerten) Geschäftsabschluss verschafft, und dafür von mir seinen Provisionsanteil erhalten hat.

6) Es ist mir gelungen, Herrn N in Zürich ausfindig zu machen und das dem FA vorliegende Schreiben vom 20.6.1997 von ihm zu erhalten. Daraus geht auch hervor, dass er in Österreich durch die Badener Anwaltskanzlei Dr.E/F vertreten wird."

Dem steuerlichen Vertreter des Bw. wurden telefonisch am 4. Februar 2004 in Bezug auf die ICE bzw. deren Umfeld ergangene Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.11.1998, GZ 97/15/0010; vom 19.12.2002, GZ 99/15/0110 und vom 24.6.2003, GZ 97/14/0044 vorgehalten. Diesbezüglich wurde seitens des Bw. kein Vorbringen erstattet.

In der über Antrag des Bw. stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung gab der Bw. an, dass Herr N das Geld von ihm erst erhalten habe nachdem die Provisionen für beide Vermittlungen an ihn bezahlt waren. Es wäre ja völlig unüblich vorher abzurechnen. Daraufhin wurde der Berufungswerber darauf hingewiesen, dass die im Arbeitsbogen erliegenden Rechnungen betreffend "Am Spitz", beide mit Datum vom 8. November 1990 ausgestellt wurden und die betreffenden Zahlungseingänge erheblich später erfolgten.

Der Bw. vermeinte, einzig unüblich sei gewesen, dass Herr N den ihm zustehenden Betrag in bar kassieren wollte, obwohl er ihm einige Zeit vorher die Konto-Nr. einer Londoner Bank bekanntgegeben hatte, und seine Begründung sei gewesen, dass er Bargeld für den Erwerb eines Bildes aus Privatbesitz gebraucht hätte.

Über Befragen welche Vereinbarungen mit der ICE hinsichtlich deren einen Provisionsanspruch begründende Tätigkeit bzw. Leistung getroffen wurden, führte der Bw. aus: "Die ICE war für mich ein Abstraktum, ein Mensch aus Fleisch und Blut war Herr N: Ich hatte keinen Grund an einer anderen Firma oder der ICE zu zweifeln. Erst auf Grund der

Betriebsprüfung habe ich dann versucht, etwas über die ICE herauszufinden. Ich habe dann auch versucht Herrn N ausfindig zu machen. Mit Herrn N wurden von mir 30% vereinbart. Diese Ansicht hat er korrigiert, und meinte unter Maklern sei es üblich 50 zu 50. Vereinbart wurde, nach Erhalt der Provision wird mit ihm abgerechnet. Mir ist erst später klar geworden warum Herr N über diese exakten Hintergrundinformationen verfügt hat. Herr N kannte offenbar die Tochter des Herrn F sehr gut, diese war drogensüchtig und hat später Selbstmord begangen. Dies war auch der Grund, warum der Name Herrn N's nicht genannt werden sollte. Entscheidend für den Auftrag war der Hinweis des Herrn N mir eine Bankempfehlung für Herrn F zu besorgen. Die Giro-Credit war Hauptgläubiger der Firma M, deren Direktor war Herr Dr. W und daher sehr daran interessiert, dass die Bank im Zusammenhang mit den Grundstücksverkäufen ihre Forderung fällig stellen konnte. Es gab keine schriftliche Vereinbarung betreffend die provisionsanspruchsbegründende Tätigkeit."

Auf die (in der Absicht eine Konkretisierung der Provisionsgrundlage zu ermitteln) gestellte Frage, wann diese Vereinbarung getroffen wurde, antwortete der Bw. Herr N wäre dann in Wien gewesen, er hätte gute Verbindungen gehabt und von Projekten des Internationalen Patentamtes gewusst, das nach Wien kommen sollte. Weiters, dass die Firma M verkauft werden sollte, und er einen Käufer für diese gehabt hätte, das sei Marks und Spencer gewesen, dazu sei es aber nicht mehr gekommen.

Herr N sei ein schwer zu findender Mann gewesen, hätte aber gute Verbindungen gehabt und viele Leute gekannt. Im Immobiliengeschäft seien gute Informationen einfach alles.

Über Vorhalt wonach in einem der Berufungsergänzung vom 25.4.1997 beiliegenden Schreiben (datiert mit 15.4.1997) Herr F dem Bw. bestätigte, dass Herr N im Jahre 1990 an ihn herangetreten sei, um ihm einen möglichen Käufer für seine Firma namhaft zu machen, und er diesen dabei informiert hätte, die bezeichneten Liegenschaften verkaufen zu wollen, und Herr N dann in der Folge den Bw. als seinen Partner eingeschaltet habe, gab der Bw. an, dann keine Rücksicht mehr, auf die oben geschilderten Umstände genommen zu haben und Herrn F gebeten zu haben, darzustellen wie der Kontakt mit Herrn N direkt zustande gekommen sei, da dieser dann nicht mehr auffindbar gewesen sei.

Über Befragen ob der Bw. nach dem Verkauf der Liegenschaften noch Kontakt mit Herrn N gehabt habe, gab der Bw. an, er hätte versucht ihn zu finden, er wollte mit ihm über die Sache Patentamt reden, habe ihn aber nicht erreicht und es dann schließlich aufgegeben. Der nächste Kontakt sei erst wieder im Jahr 1997 gewesen. Er hätte unter den angegebenen



Nummern - die er hatte - angerufen und habe dann in Nassau auf den Bahamas jemanden gefunden, von dort wurde er an Zürich verwiesen und habe ihn dort endlich erreicht. Auf seinen Wunsch nach einer notariellen Bestätigung habe er beleidigt reagiert und darauf verwiesen, dass der Bw. ohnehin seine Ausweiskopie hätte und er ja in Österreich anwaltlich vertreten sei. Das habe er dann auch durch einen Anruf in der Kanzlei Dr. E/F überprüft.

Unmittelbar nach der Abrechnung hätte er noch telefonischen Kontakt mit Herrn N gehabt.

Die Meldung nach dem Fax an Herrn N nach Zürich sei telefonisch erfolgt. Er sei dann extra nach Zürich gefahren, wo sie verabredet gewesen seien. Er habe unbedingt eine notarielle Bestätigung gewollt über alle Vorgänge. Er habe ihm gesagt er sei in Wien in Schwierigkeiten, man glaube ihm nicht, und hätte mit N eine Verabredung im Bahnhofshotel in Zürich getroffen, zu der Herr N nicht erschienen sei. Telefonisch hätte Herr N keine inhaltliche Auskunft gegeben. Erst in seiner Bestätigung schien auf, dass in England nur eine Niederlassung gewesen sei. Er habe ihm am 7.3.1997 (=Beilage 10, wobei der Bw. vermeinte das betreffende Datum nicht mit 7.4.1997 zu erkennen) ein Fax nach Zürich geschrieben, was er von ihm brauche. Danach habe er ihm den Text des gewünschten Protokolls per FAX geschickt. Erst am 20.6.1997 hat er mir aus Zürich ein Schreiben geschickt, wo drinnen steht die Firma ICE registriert in Dublin, Niederlassung in England.

Dann hätte er beim Handelsdelegierten für Irland bezüglich der ICE angefragt, wobei er angab dass er nun erfahren habe, dass diese Firma in England nur eine Niederlassung gehabt hätte aber 1990 in Dublin registriert gewesen sei, und ersuchte Recherchen im Firmenregister von Dublin anstellen zu lassen, bzw. ob diese Firma noch existiert.

Zur Frage wie ihm das Protokoll des Herrn N zugekommen sei, gab der Bw. an, dass ihm dies glaublich von Herrn N geschickt worden sei.

Er habe nie versucht, mit Herrn N unter der auf dem Briefkopf der ICE stehenden Telefonnummer Kontakt aufzunehmen. Er habe von Herrn N andere Telefonnummern, so auch eine Wiener Nummer bekommen unter der er manchmal erreichbar gewesen sei. In der Regel habe Herr N angerufen, wenn er überhaupt angerufen habe, soviel hätten sie ja nicht besprechen müssen. Denn das was er ihm in Aussicht gestellt habe, habe letztlich nicht funktioniert.

Zur Beilage 9 habe er eine FAX-Bestätigung. Hinsichtlich des brieflichen Verkehrs mit der Firma ICE in England lägen ihm keine Nachweise vor, dass der Schriftverkehr postalisch

belegbar wäre. Er hätte zu dieser Zeit eine Bürogemeinschaft gehabt, da sei auch ein Postbuch geführt worden, das dann mit ihm abgerechnet worden sei. Dies sei jetzt 14 Jahre her und jenes Buch sei mit Sicherheit nicht mehr vorhanden.

Für ihn sei die Firma ICE völlig abstrakt gewesen, für ihn hätte es nur den Herrn N gegeben. Dieser hätte argumentiert er hätte hier keine Konzession, dafür müsse er sich einen Makler suchen.

Auf die Frage warum Herr N vom Bw. dahingehend "belehrt" wurde, dass es sich bei der Liegenschaft "Am Spitz" um einen Arbeiterbezirk handle, argumentierte der Bw., dass es dabei wahrscheinlich um die Höhe des Preises ging.

Für den Bw. sei eine Betriebsausgabe eine Ausgabe die nachweislich durch das Geschäft veranlasst worden ist und das sei in diesem Fall 100%ig gegeben gewesen. Ohne diese Informationen des Herrn N hätte ich dieses Geschäft nie machen können.

Seitens der Amtspartei wurde weiterhin der Standpunkt der Betriebsprüfung vertreten.

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

Gemäß § 4 Abs 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Gemäß § 23 Abs 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend. Scheinhandlungen sind Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Tz 6 zu § 23 BAO).

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

Die Abzugsfähigkeit einer Betriebsausgabe ist auch dann zu versagen, wenn eine Person als Empfänger genannt wird, die offenkundig nicht der Empfänger der abgesetzten Beträge ist (Doralt, Kommentar zum EStG, Band I § 4 Tz 275).

Nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens wird als erwiesen angenommen, dass die bereits in der Beilage zu den Abgabenerklärungen als Empfänger der als Betriebsausgabe geltend gemachten Provisionen angegebene ICE nicht existent war.

Der grundlegenden Feststellung, dass die Gesellschaft mit der, der Bw. (unter deren Adresse korrespondiert haben wollte) nicht existierte, widersprach der Bw. nicht explizit. In seinem an Herrn N gerichteten FAX (datiert mit 6.2.1997) teilte er diesem nur mit, dass die "hiesigen Finanzbehörden" recherchiert hätten, und die ICE in England nicht ausfindig machen hätten können und ersuchte ihn um "aufklärende Angaben". In diesem Ersuchen ließ er gänzlich außer Acht, dass konkret nach der Existenz der betreffenden Gesellschaft im Jahre 1990 gefragt wurde, und diese Anfrage durch die Britische Finanzverwaltung dahingehend beantwortet wurde, dass weder etwas über eine Gesellschaft dieses Namens ausfindig gemacht werden konnte noch darüber, dass diese im Vereinigten Königreich zu irgendeinem Zeitpunkt innerhalb der letzten 20 Jahre registriert war. Der Bw. argumentierte auch nicht – wie nahe-liegend - dahingehend, dass er ja schließlich sogar mit der Gesellschaft unter der ange-gebenen Adresse korrespondiert hätte, und diese sogar "äußerst prompt" (ungeachtet der dargelegten "Ortsunbeständigkeit" des Herrn N) wie mit dem Schreiben datiert mit 24.10.1990 auf das Schreiben des Bw. vom 16. des Monats geantwortet hätte. Dieses Schreiben wurde auch erstmals als Beilage zur Ergänzung der Berufung vorgelegt.

Die Auskunft der Britischen Finanzverwaltung langte mit 2. Jänner 1997 bei der BP ein. In der Folge wurde mit dem steuerlichen Vertreter zwecks Wahrung des Parteigehörs ein Termin vereinbart und mit Datum vom 4.2.1997 die Schlussbesprechung abgehalten.

Das erste FAX des Bw. an Herrn N datierte mit 6.2.1997, worauf sich Herr N telefonisch gemeldet haben sollte (wobei allerdings inhaltlich nichts besprochen worden sei), und mit ihm ein Treffen in Zürich vereinbart worden sei, zu dem Herr N aber nicht erschienen wäre. Bei der am 28. Februar 1997 erfolgten Unterfertigung des Protokolls der abgehaltenen Schlussbesprechung wurde diesbezüglich nichts angemerkt. Der Prüfungsbericht wurde mit 10.3.1997 ausgefertigt. Zumindest im Zeitpunkt der Anfrage an den Handelsdelegierten vom 5.3.1997 war dem Bw. allerdings bereits bekannt (obwohl sich Herr N nach dem nicht zustandegekommenen Treffen nicht mehr gemeldet und auf weitere FAXE unter Verweis auf

Beilage 10, nicht mehr reagiert haben solle), dass "die Firma ICE in Dublin registriert gewesen sei, und in England nur eine Niederlassung gehabt habe". Die Auskunft des Handelsdelegierten vom 6.3.1997 enthielt keine Angaben, betreffend einer Niederlassung der "Dubliner ICE" in England. Dieses "Niederlassungsvorbringen", welches nur von Herrn N datiert mit 20.6.1997 "bestätigt", allerdings in keinster Weise seitens des Bw. belegt, noch sonstwie untermauert werden konnte, wurde weder gegenüber der BP - zumindest noch vor der Berichtsausfertigung ins Treffen geführt - , noch findet sich eine diesbezügliche Erwähnung im Berufungsvorbringen vom 10.4.1997. Auffälligerweise findet sich dieses Vorbringen erstmals in einem offensichtlich "betont beiläufigen" Nebensatz – ohne dies einer weiteren Erklärung wert zu finden, - in der Berufungsergänzung vom 25.4.1997.

Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Stellungnahme der BP reagierte der Bw. hinsichtlich der Frage der Identität der Dubliner ICE mit der Englischen ICE - abgesehen davon, dass er angab keine Nachweise über die ICE sei es in Dublin oder in England erbringen zu können - nicht. In der vorgebrachten Verallgemeinerung unrichtig argumentierte der Bw. indem er anführte, dass das Schreiben des Herrn N "registriert in Dublin, Niederlassung in England" mit der Mitteilung des österreichischen Handelsdelegierten übereinstimmen würde. Dass die vorgeblich mit der ICE in England geführte Korrespondenz – ungeachtet der Feststellung, wonach diese in England nicht existierte – tatsächlich geführt wurde, konnte nicht belegt werden. Unter der auf dem Briefkopf der ICE stehenden Telefonnummer habe er nie versucht, mit Herrn N Kontakt aufzunehmen. Sowohl aus dem Vorbringen des Bw. selbst, als auch aus der Bestätigung des Herrn F und aus dem Handeln des Herrn N, sowie den vorgelegten Schriftstücken geht mehrfach hervor, dass die "Geschäftsabwicklung" im Namen eines vorgeblich englischen und nicht eines irischen Unternehmens erfolgte. Zur Stützung des "Niederlassungsvorbringens" finden sich keinerlei Hinweise, vielmehr kann sowohl das Ergebnis des Amtshilfeersuchens, nachdem (auch noch in Unkenntnis dieser nachmaligen Behauptung) über eine Gesellschaft dieses Namens nichts ausfindig gemacht werden konnte als auch die Auskunft des Handelsdelegierten, die trotz des Hinweises in der Anfrage des Bw., keine Bemerkung hinsichtlich einer englischen Niederlassung enthielt.

Über Aufforderung eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP sowie die darin geforderten Nachweise beizubringen gab der Bw. an: Es sei ihm nicht möglich, Nachweise über die Firma ICE, sei es in Dublin oder in England, aus dem Jahre 1990 zu erbringen, bzw. über das Verhältnis des Herrn N zu dieser weitere Angaben zu machen. Angesichts des Umstandes, dass es dem Bw. grundsätzlich möglich war, sogar eine Bestätigung – in Form

eines von ihm verfassten Textes - von Herrn N zu erlangen, ist die - trotz Betonung der diesbezüglichen Maßgeblichkeit seitens der Abgabenbehörde - offensichtlich nicht einmal in Erwägung gezogene, Beibringung von schlicht die Existenz des Vertragspartners belegenden Unterlagen (einfacherweise im Wege des Herrn N) als unmöglich dargestellt worden. Hinsichtlich der sich nach Ansicht des Bw. offenkundig selbst erklärenden "Filialvariante" wurde nicht einmal ein Versuch unternommen (entgegen der bis dahin in Erscheinung getretenen englischen ICE) plausibel zu machen, warum dies die Feststellung entkräften könne wonach die ICE in England nicht existiert habe. Vielmehr führte der Bw. (bemerkenswerterweise) lediglich im Konjunktiv aus: "Dass die Firma ICE an der angegebenen Adresse in England nicht mehr existiere, hieße allerdings noch nicht, dass es sie vor 7 Jahren nicht dort gegeben haben könnte." Der vorgelegten Bestätigung durch Herrn N vom 20.6.1997, konnte somit – unbesehen des Umstandes, dass aus den Ausführungen des Bw. nicht hervorgeht, wie er bereits vor seiner Anfrage an den Handelsdelegierten zu dieser Information kam – keine Beweiskraft beigemessen werden.

Ungeachtet dessen, könnte auch die dargestellte, nicht schriftlich belegte Vereinbarung über die Grundlage der strittigen Provisionsleistungen auf Grund des ungewöhnlichen, dargestellten Ablaufs (wonach die ursprünglich mit Herrn N vereinbarten 30 % später durch Herrn N auf 50 % hinaufgesetzt worden seien, dies erst mit Schreiben vom 16.10.1990 vom Bw. wunschgemäß an die ICE bestätigt worden sei – nachdem er mitgeteilt hatte die beiden Liegenschaften seien bereits verkauft – dass man sich in diesem speziellen Fall auf Provisionsteilung geeinigt habe, und der Bw. bereits mit Schreiben vom 30.7.1990 die erste Rechnung für die Vermittlung der Liegenschaft Mariahilferstraße gelegt hatte) nicht als tatsächlich abgeschlossen angesehen werden. Auch die weitere Vorgangsweise hinsichtlich des zeitlichen Ablaufs der behaupteten Provisionsabrechnung (noch dazu entgegen kurz vorher getroffener anderweitiger Vereinbarung) ist, wie auch der Bw. in der mündlichen Verhandlung bemerkte völlig unüblich und nicht nur (wie der Bw. danach vermeinte) einzig die Abrechnung in bar.

Die weitwendigen Ausführungen des Bw. zur angeblichen Verdienstlichkeit des Bw. sind im wesentlichen als verfehlt zu beurteilen, da diese nicht dazu geeignet sind die als Betriebsausgabe geltend gemachte - an eine nicht existente Gesellschaft aufgrund einer mit dieser behauptetermaßen bestehenden Vereinbarung - vorgeblich geleistete Zahlung als durch den Betrieb veranlasste Aufwendung anzuerkennen.

Der Behauptung des Bw. - es handle sich um eine nachweislich durch das Geschäft veranlasste Betriebsausgabe - kann somit nicht gefolgt werden.

Wenn sich der Bw. auch in der mündlichen Verhandlung einerseits offenkundig nicht festlegen wollte auf eine Geschäftsbeziehung mit der ICE und andererseits durchscheinen ließ er hätte ja mit Herrn N als Mensch "aus Fleisch und Blut" geredet, so unterließ es der Bw. allerdings doch sich von der ICE als "Geschäftspartnerin" zu distanzieren.

Ein allfällig verdecktes Geschäft wurde nicht offengelegt.

Infolge Vorliegens eines abgabenrechtlich unbeachtlichen Scheingeschäfts konnte die als Betriebsausgabe geltend gemachte Provision zur Gänze nicht als Betriebsausgabe Anerkennung finden.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, 22. März 2004