



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Wien, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2001 bis 2004 nach der am 30. September 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2001 und 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 und 2004 wird Folge gegeben.

Sämtliche Bescheide werden abgeändert und die Körperschaftsteuer mit € 169.563,09 (2001), € 161.927,16 (2002), € 70.641,13 (2003) sowie € 106.228,60 (2004) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

(A) Die Berufungswerberin (idF Bw.), gegründet mit Gesellschaftsvertrag vom 10. September 1998, ist im Bereich der Erzeugung und des Vertriebes von Lautsprechern tätig, wobei in den berufsgegenständlichen Jahren Frau Mag. Renate L. alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin gewesen ist.

(B) Anlässlich einer die Jahre 2001 bis 2003 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung hat die Betriebsprüfung (idF Bp) im Bericht vom 12. September 2006 ua folgende Feststellungen getroffen:

Die Bw. habe in den Jahren 2001 und 2002 Provisionen an die Fa. H. D. Ltd. (idF H. Ltd.), Reg.Nr. xx, A. Street, Nassau, Bahamas, geleistet.

Der am 6. Oktober 1998 ausgefertigte Provisionsvertrag sei für die H. Ltd. von George C. unterfertigt worden. Die Bp habe feststellen können, dass sich an der Adresse der H. Ltd. eine Treuhandgesellschaft befinde und George C. für diese Treuhandfirma tätig und ein ausgebildeter Wirtschaftsprüfer sei. Es sei auszuschließen, dass er ein Spezialwissen auf dem Gebiet der Lautsprechererzeugung habe. Die Wirtschaftsdaten der H. Ltd. würden auf eine Domizilgesellschaft hinweisen.

Die Bp habe die Bw. schon am 28. November 2005 schriftlich (per Mail) aufgefordert, gemäß § 162 BAO den Empfänger dieser Provisionszahlungen bekannt zu geben. Im Rahmen der Schlussbesprechung am 19. Jänner 2006 sei versucht worden, den wahren Zahlungsempfänger (bzw. Leistungserbringer) zu ermitteln. Von der Geschäftsführerin der Bw. sei daraufhin der Name „William M.“ (England) genannt worden. Die Bp habe der Bw. noch einmal die Möglichkeit gegeben, bis 17. Februar 2006 der Aufforderung der (vollständigen) Empfänger-nennung gemäß § 162 BAO nachzukommen. Dieser Aufforderung sei nicht entsprochen worden. Im Zuge der Mitteilungen der Prüfungsfeststellungen (Schreiben vom 25. April 2006) sei der Bw. bzw. der Geschäftsführerin eine letztmalige Frist bis 8. Mai 2006 eingeräumt worden. Die Bw. habe daraufhin den Namen „William M.“ mit der Adresse „Z. Street, Nassau, Bahamas“ genannt. Von der Bp sei festgestellt worden, dass es sich bei William M. um einen weiteren Manager der Treuhandfirma auf den Bahamas handle, der dort als ausgebildeter Buchhalter und Wirtschaftsprüfer tätig sei. Er besitze keine fachspezifische Ausbildung im Hinblick auf die Produktion und den Vertrieb von Lautsprechern.

Die Bp schließe aus der Tatsache, dass trotz mehrmaliger Urgenz der Leistungserbringer nicht bzw. unrichtig genannt worden sei, die Leistung laut Rechnung nicht erbracht worden sei.

In zahlreichen VwGH-Erkenntnissen werde ausgeführt, dass, wenn sich ein Abgabepflichtiger wissentlich auf eine Abwicklung einlasse, bei welcher er in späterer Folge in einen Beweisnotstand geraten könnte, darin sein Verschulden impliziert sei. Lasse er sich nun auf eine Provisionsabwicklung über eine Gesellschaft ein, die offensichtlich zur Verschleierung der tatsächlichen Empfänger diene, und komme er in der Folge in eine Lage, die es ihm unmöglich mache, seine Angaben zu beweisen oder die tatsächlichen Empfänger zu nennen, so könne er sich diesfalls nicht auf die Unmöglichkeit der Erfüllung der Aufforderung berufen.

Im Ergebnis seien die geltend gemachten Provisionen in Höhe von € 300.814,00 (2001) sowie € 324.110,00 (2002) nicht anzuerkennen.

Weiters habe die Bw. eine Web-Site abgeschrieben. Eine Abschreibung für Abnutzung (AfA) sei aber nur für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zulässig. Abnutzbar seien Wirtschaftsgüter nur dann, wenn sie wegen technischen Verschleißes, wegen einer Minderung der Gebrauchsfähigkeit oder wegen Zeitablaufes nur eine beschränkte Zeit genutzt werden können. Dies sei bei einer Web-Site nicht der Fall. Die geltend gemachte AfA in Höhe von € 2.854,95 (2001) sowie von je € 6.089,90 (2002 und 2003) werde deshalb nicht anerkannt.

(C) Gegen die entsprechenden im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003 vom 14. September 2006 erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2006 Berufung. Begründend heißt es darin wie folgt:

Die Bp habe die Aufwendungen an Verkaufsprovisionszahlungen an die H. Ltd. in den Jahren 2001 und 2002 nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Es handle sich jedoch um ausbezahlte Provisionen für tatsächlich erbrachte Leistungen und daher sehr wohl um Betriebsausgaben.

Frau Mag. L. habe das Unternehmen der Bw. im Jahre 1998 erworben und sei nach dem Ausscheiden der vorherigen Besitzer alleine mit nur einigen wenigen Dienstnehmern im Unternehmen tätig gewesen. Es habe insbesondere keine Mitarbeiter gegeben, die für den Verkauf zuständig gewesen wären bzw. keinen Sales Manager und niemanden, der gereist wäre. Die Suche nach einem Sales Manager habe sich als schwierig herausgestellt. Es habe auch niemand gefunden werden können, der diese Tätigkeit als angestellter Dienstnehmer erledigt hätte (permanente weltweite Reisen). Die laufenden Kosten dafür wären ebenfalls sehr hoch gewesen. Der für die Geschäftsführerin zeitlich mögliche Aufwand wäre nur gewesen, die Produkte des Unternehmens auf der Messe in Las Vegas, die wichtigste für Unterhaltungselektronik („CES“), zu präsentieren.

Im Zuge dieser Messe sei von der H. Ltd. der Kontakt hergestellt und das Angebot gemacht worden, den weltweiten Vertrieb der Produkte der Bw. zu übernehmen. Für die Geschäftsführerin sei nur ein Vertrag in Frage gekommen, der keine Fixkosten (keine Spesen, Reiseverrechnungen etc.) beinhaltete, sondern strikt erfolgsbezogen (durch reine Beteiligung an tatsächlichen Bestellungen) sei und in dem Länder, die die Geschäftsführerin selbst betreuen konnte, ausgenommen seien.

In diesem Sinne sei der Vertrag mit folgenden Zwecken der Zusammenarbeit geschlossen worden:

1. Die internationale Betreuung und die Aufgabe maximaler Order-Acquirierung, und zwar für einen Teil der Länder (Vertriebsfirmen dort), insbesondere solche in Übersee, ausgenommen Deutschland, Spanien und Niederlande, wo die Geschäftsführerin aufgrund der guten Beziehungen die Betreuung selbst übernehmen konnte.

2. Die Aufgabe, neue Länder (Vertriebsfirmen dort) als Vertrieb für die Produkte der Bw. zu gewinnen.

Beide Aufgaben seien von der H. Ltd. gut erfüllt worden. Der Erfolg der Vertriebsarbeit sei an den seitdem stark gestiegenen Umsatzzahlen abzulesen. Aufgrund des Wachstums des Unternehmens der Bw. sei die Vertriebsarbeit schließlich selbst übernommen und der Vertrag mit der H. Ltd. im Jahre 2002 gekündigt worden. Die Beendigung der Zusammenarbeit sei nicht besonders freundschaftlich gewesen (Vorwurf des Profitierens von den neu gewonnenen Vertrieben), aber insgesamt ohne weitere Probleme.

Im Zuge der Bp sei unterstellt worden, dass es sich bei dem gegenständlichen Vertrag um einen Vertrag mit einer Domizilgesellschaft handle, somit die Zahlungen keinen betrieblichen Aufwand darstellen und keine Vertriebsleistungen stattgefunden hätten. Die Bp begründe dies damit, dass George C. als ausgebildeter Wirtschaftsprüfer über kein Spezialwissen betreffend Lautsprecherproduktion verfüge.

Dieser musste auch über kein Wissen auf dem Gebiet der Lautsprecherproduktion verfügen, da es in der Vertragsvereinbarung lediglich um den Vertrieb bzw. um Vertragsabschlüsse mit neuen Vertrieben und nicht um die Produktion von Lautsprechern gegangen sei. Was könne besser für einen erfolgreichen Vertrieb eines Produktes geeignet sein als eine wirtschaftliche Ausbildung.

Wo der Auftragnehmer seinen Sitz habe, könne für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen nicht entscheidend sein. Die Bw. habe nicht die Pflicht, eine Firmenstruktur von Lieferanten oder Leistungserbringern zu recherchieren, um eine Absetzbarkeit von Leistungen zu garantieren.

Die erhöhte Mitwirkungspflicht betreffend Nennung von Empfänger und Firmeninformationen werde in diesem Falle nicht bestritten, ihr sei aber in vollem Umfang nachgekommen worden. Alle von der Bp angeforderten Informationen bzw. Unterlagen seien vorgelegt worden.

Die Bw. habe im Zuge der Prüfung neuerlich mit der H. Ltd. Kontakt aufgenommen und die von der Bp geforderte Bestätigung einholen können, dass die Rechnungen (mit der genauen Höhe der Beträge) tatsächlich an die H. Ltd. bezahlt worden seien bzw. dass die Gelder am Konto der Auftragnehmerin eingelangt seien. Die von der Bp angeforderten Kontoauszüge der H. Ltd. konnten jedoch, mangels Einverständnis der H. Ltd., leider nicht beigebracht werden.

Die Bw. habe sogar weitere Anstrengungen unternommen, um weitere Bestätigungen von der H. Ltd. zu erhalten, und dies auch bewerkstelligt. In diesen werde mitgeteilt, dass weder die Bw. noch Frau Mag. L. selbst Beteiligungen an oder Einfluss auf die H. Ltd. hätten bzw. gehabt hätten.

Auch sei bereits im Schreiben an das Finanzamt vom 2. März 2006 darauf hingewiesen worden, dass die Kommunikation und Geschäftsbeziehung im Jahre 2002 komplett eingestellt worden sei, jedoch die H. Ltd. noch weiterhin wirtschaftlich tätig sei.

Des Weiteren sei ausgeführt worden, dass von der Bp nicht alle vorhandenen Nachweise betreffend die Tätigkeit der Auftragnehmerin eingesehen worden seien. Dies seien hauptsächlich die laufend eingegangenen Telefax-Bestellungen. Die Geschäftsführerin habe der Bp ihre Mithilfe angeboten und um Mitteilung ersucht, welche Nachweise sie noch zur Dokumentation der damaligen Geschäftsbeziehungen mit der H. Ltd. beibringen könne. Sie habe im Lager die Mappe mit den laufenden Bestellungen der H. Ltd. gefunden und wollte diese der Bp zur Verfügung stellen. Diese Mappe sei komplett und beinhalte die Original-Faxe der Bestellungen und sei absolut authentisch, da die Bestellungen sogar eine zeitliche Abfolge durch Vergilbung des Fax-Temperaturpapiers aufwiesen. Die Bp habe diese Belege offensichtlich für irrelevant gehalten, da es keine Rückmeldung diesbezüglich gegeben habe.

Der Behauptung, dass der Leistungserbringer nicht oder unrichtig genannt worden sei, müsse entgegengehalten werden, dass die Geschäftsführerin der Bw. lediglich Kontakt mit den beiden von ihr genannten Personen gehabt habe. Demnach habe sie alle Personen, mit denen sie bei der H. Ltd. in Kontakt gestanden sei, vollständig genannt.

Zur Untermauerung der Tätigkeit der H. Ltd. habe sie im Juli und August 2006 exemplarisch einige Bestätigungen über diese von Vertrieben eingeholt. Jeder von ihr kontaktierte Vertrieb habe eine derartige Bestätigung übermittelt. Diese seien dem Berufungsschriftsatz beigelegt. Alle würden belegen, dass die H. Ltd. die vereinbarte Arbeit zur vollen Zufriedenheit der Vertriebe ausgeführt habe, dass die Bestellungen bei der H. Ltd. gemacht worden seien und dass der Vertrieb nach 2002 von der Bw. übernommen worden sei. Diese Schreiben seien erst nach Beendigung der Bp angefordert worden, da die Bp diese nach mündlicher Anfrage nicht für notwendig erachtet habe.

Hinzuweisen sei weiters darauf, dass die Buchführung tadellos und korrekt sei, was eigentlich, ungeachtet der vielfachen Nachweise durch die Bw., zu einer Beweispflicht durch die Behörde und nicht einer Beweisumkehr führe.

In Bezug auf die Abschreibung der Web-Site brachte die Bw. unter Verweis auf den Artikel von Grünberger, Die Bilanzierung von Homepages, RdW 2001, 476, vor, dass eine Web-Site zwar keiner technischen, jedoch einer wirtschaftlichen Abnutzung unterliege.

(D) In der Berufungsstellungnahme der Bp heißt es betreffend die Provisionszahlungen, dass Frau Mag. L. im November 1998 den Betrieb von der „G. und P. GnbR“ erworben habe. In den Jahren 1997 und 1998 sei Frau Mag. L. bei der „G. und P. GnbR“ angestellt gewesen, wobei im Rahmen der Bp der steuerliche Vertreter bemerkt habe, dass Herr G. der Lebensgefährte

von Frau Mag. L. sei. Merkwürdig erscheine, dass die durch die „G. und P. GnbR“ gewonnenen Kunden auch von dieser betreut werden konnten, mit dem Wechsel der Rechtsform des Unternehmens in eine GmbH aber plötzlich eine Auslagerung der Kundenbetreuung notwendig geworden sei (dieselbe Geschäftstätigkeit, dieselben Personen, dieselben Kunden). Im Jahre 2003 konnte plötzlich die Betreuung der Vertriebsfirmen (bei wesentlich höheren Umsätzen) wieder von Frau Mag. L. persönlich wahrgenommen werden.

Laut Berufung habe die Bw. keinen Dienstnehmer gefunden, der als Sales Manager permanente weltweite Reisen auf sich nehmen würde. Es erscheine der Bp doch etwas merkwürdig, dass diese Person in dem ca. 70-jährigen Wirtschaftsprüfer George C. bzw. in der Person des ca. 60-jährigen Bilanzbuchhalters William M. gefunden worden seien, die im Namen der H. Ltd. diese Reisen durchgeführt haben sollten.

Mit 31. Dezember 2002 sei der Vertrag mit der H. Ltd. aufgelöst worden, woraufhin plötzlich die Geschäftsführerin die Vertriebsarbeit selbst übernehmen konnte, ohne dass aber im Jahre 2003 höhere Reisekosten verursacht worden wären. Die von der Geschäftsführerin im Prüfungszeitraum unternommenen Reisen seien wie folgt aufzulisten: siebenmal Hongkong, dreimal Las Vegas, zweimal Frankfurt, einmal Oslo, einmal München, einmal Berlin, einmal London.

Laut Vertrag sei die H. Ltd. für die Betreuung folgender Vertriebsfirmen verantwortlich gewesen: Sumiko Ltd., USA; C.E.C., Japan; SAEM Energy, Korea; Music by design, Singapur; Audioklan, Polen; Ever Beyond, Taiwan; Ketcorp, Australien. Weiters sei im Vertrag geregelt, dass die H. Ltd. weltweit für die Schaffung neuer Vertriebsstellen Sorge. Folglich müssten auch die Reisen nach Hongkong, Las Vegas, Oslo und London von Mitarbeitern der H. Ltd. erledigt worden sein. Andererseits seien laut diesem Vertrag die Vertriebsfirmen in den Ländern Deutschland, Spanien und den Niederlanden von der Geschäftsführerin persönlich betreut worden. Warum seien dann aber keine Reisen nach Spanien oder in die Niederlande erforderlich gewesen?

Die von der Bw. vorgelegten Bestätigungen von Vertriebsfirmen hätten keine Beweiskraft, selbst wenn von den Kunden tatsächlich Bestellungen an die H. Ltd. geschickt worden seien, und diese von der H. Ltd. mittels Fax an die Bw. weitergefaxt worden seien, rechtfertige dies in keiner Weise einen derart hohen Aufwand (Leistungen von Fakturierungsfirmen!).

Die Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei deshalb bis dato nicht erfüllt. Dass die von der Bw. genannten Herren George C. bzw. William M. die im Vertrag genannten Leistungen ausgeführt hätten, erscheine nicht glaubwürdig.

Was dagegen die Abschreibung der Web-Site betrifft, vertrat die Bp in dieser Berufungslungnahme die Ansicht, dass der Berufung Folge zu geben sei.

(E) In der Gegenäußerung zu dieser Berufungsstellungnahme der Bp brachte die Bw. vor, dass Frau Mag. L. vor dem Erwerb des Unternehmens nur ein Jahr (Beginn ihrer Tätigkeit 1. September 1997) bei der „G. und P. GnbR“ beschäftigt gewesen sei. Dabei habe es sich um eine Teilzeitanstellung gehandelt. Ihre einzige Aufgabe habe in der Erstellung der Buchhaltung bestanden, mit dem Vertrieb habe sie nichts zu tun gehabt. Sie habe zwar die Firma und die Produkte kennengelernt, aber keine ausreichenden Kontakte mit den Vertrieben für eine alleinige Führung des Unternehmens aufbauen können.

Nach dem Verkauf der „G. und P. GnbR“ seien beide bisherigen Gesellschafter, die die einzigen Manager gewesen seien, ausgeschieden. Frau Mag. L. habe somit das Unternehmen neu strukturieren müssen. Da sie die Menge an Arbeit kaum bewältigen konnte, habe sie das Angebot der H. Ltd. angenommen, den Vertrieb für die vereinbarten Gebiete zu übernehmen. Der Auftrag an die H. Ltd. sei unter der Prämisse vergeben worden, dass das Auftragsverhältnis jederzeit sofort beendet werden konnte, wenn die vereinbarten Ziele (Akquirierung von neuen Vertrieben und permanente Steigerung des Umsatzes in den betreuten Regionen) nicht erreicht würden. Es werde auf die kurze Kündigungsfrist von nur einem Monat, und darauf, dass im Falle einer Kündigung keine Folgevereinbarungen im Vertrag vereinbart worden seien, verwiesen. Der Erfolg der H. Ltd. sei unbestritten, da der Umsatz im Auftragszeitraum stark gestiegen sei (teilweise mit außergewöhnlichen Steigerungsraten). Es seien auch mehrere neue Vertriebe für die Produkte gefunden worden. Solange solch ein Erfolg und wirtschaftlicher Vorteil da gewesen sei und ständig neue Vertriebe dazu gekommen seien, habe Frau Mag. L. die Geschäftsbeziehung beibehalten. Es sei keineswegs so, dass seit dem Jahre 1997, wie von der Bp behauptet, die Anzahl der Kunden nicht gesteigert werden konnte. Es seien ständig durch die Tätigkeit der H. Ltd. neue Kunden hinzugekommen.

Mehrere Kunden, mit denen bereits eine Geschäftsbeziehung vor 1998 bestanden habe, seien von der Geschäftsführerin selbst betreut worden. Dies habe geografische Gründe gehabt (beispielsweise Kunden aus Deutschland). Sie habe aus wirtschaftlicher Sicht durch den Auftrag an die H. Ltd. für ihr Unternehmen positiv gehandelt. Die gezahlten Provisionen seien zwar nicht gering gewesen, jedoch konnte der Gewinn des Unternehmens laufend gesteigert werden.

Im Zeitraum bis Ende 2002 habe sie bereits während der Tätigkeit der H. Ltd. begonnen, betriebsinterne Strukturen für die Betreuung der restlichen, bisher von der H. Ltd. betreuten Vertriebe aufzubauen, die eine eigene Betreuung des bestehenden Vertriebsnetzes zuließen. Für einige Zeit nach Beendigung der Geschäftsbeziehung mit der H. Ltd. habe zwar der Umsatz stagniert und sei 2004 sogar zurückgegangen, aber der Ertrag sei deutlich erhöht worden.

Der Auftrag an die H. Ltd. habe weiters in der Abwicklung der Kommunikation und Bestellungen sowie der Verbindungen der Vertriebsfirma H. Ltd. mit Ländern weltweit bestanden. Die Behauptung, dass die Bestätigungen von den Vertrieben, die von der H. Ltd. betreut worden seien, keine Beweiskraft hätten, weil die Bestellungen einfach weitergefaxt worden seien, entbehre jeder Grundlage. Wahr sei vielmehr, dass die Faxe nicht von H. Ltd. lediglich weitergefaxt worden seien, sondern jede einzelne Bestellung sei von der H. Ltd. für die effizienteste Produktion bei der Bw. penibel aufbereitet worden. Die Vorlage einer kompletten H. Ltd.-Order-Mappe, aus der diese Tatsache hervorgehe, sei jederzeit möglich. Wahr sei weiters, dass die Kommunikation mit den Vertrieben äußerst aufwendig sei. Es handle sich bei den gegenständlichen Lautsprechern um Highend-Produkte, von denen jedes einen hohen Verkaufspreis habe. Es sei beispielsweise üblich, Vorbestellungen zu machen, diese laufend zu modifizieren, und oft im letzten Moment Teile zu stornieren und, wenn möglich, andere dazuzubestellen. All diese Arbeit sei ausschließlich von der H. Ltd. erledigt worden. Es habe eine klare Vereinbarung bestanden, dass es ohne Ausnahme nur eine fertige, nicht mehr änderbare Bestellung eines Vertriebes geben könne. Derzeit seien etwa 3 Personen mit der Aufbereitung der Vertriebsbestellungen, der Vorkommunikation, den Sonderwünschen und den Änderungen befasst.

Frau Mag. L. und ihre Mitarbeiter seien nach Beendigung des Vertrages mit der H. Ltd. nur wenig mehr gereist. Die durchgeführten betriebsnotwendigen Reisen, deren Kosten sich in der Buchhaltung befänden, hätten meist zu Messen und zu Lieferanten zur Qualitätssicherung stattgefunden.

Frau Mag. L. habe hauptsächlich mit William M. zu tun gehabt, wobei sie auch nicht den Eindruck gehabt habe, dass dieser selbst gereist sei, da er für sie immer in der Zentrale erreichbar gewesen sei. Es seien sicher Reisen nötig gewesen, aber schon am Anfang der Geschäftsbeziehung, zB bei den Vorgesprächen bei der „CES“ in Las Vegas (bei diesem Treffen seien mehrere Leute von der H. Ltd. dabei gewesen), sei Frau Mag. L. darauf aufmerksam gemacht worden, dass sie sich immer an Nassau wenden müsse. Die H. Ltd. habe also insbesondere die Beziehung zu Vertrieben halten müssen und sei für das Akquirieren von neuen Vertrieben zuständig gewesen.

Die Bp habe in ihrer Stellungnahme sämtliche Reisen der Jahre 2001 bis 2003 aufgelistet. Diese müsse man aber trennen in solche in den Jahren 2001 und 2002 und im Jahre 2003, denn die Geschäftsbeziehung mit der H. Ltd. sei mit Dezember 2002 beendet worden.

Im Jahre 2003, im Jahre der Selbstbetreuung der Vertriebe, hätten von den von der Bp aufgelisteten Reisen folgende stattgefunden: ein- oder zweimal Hongkong (Oktober/November), einmal Las Vegas (Jänner), einmal München (April), einmal Berlin (März) und einmal London (Oktober).



Es würden demnach folgende Reisen während der Tätigkeit der H. Ltd. verbleiben: fünf- oder sechsmal Hongkong, zweimal Las Vegas, zweimal Frankfurt und einmal Oslo.

Hongkong: Alle Besuche dort hätten zum wichtigsten Lieferanten für die Bw., nämlich den Gehäusebauer „Kingwood“ stattgefunden, und zwar ausschließlich von Mitarbeitern. Dort müssten oft Produktionsserien überprüft werden und beispielsweise Furnier selektiert werden. Weder die Geschäftsführerin noch ein Mitarbeiter seien jemals zum Hongkong- bzw. China-Vertrieb gereist.

Las Vegas: Nach Möglichkeit sei immer Mitte Jänner die Messe besucht worden, da es sich um die weltweit größte Messe für Consumer Electronics handle.

Frankfurt: spiele keine Rolle, da der deutsche Vertrieb nicht unter die H. Ltd.-Leistungen gefallen sei.

Oslo: Besuch beim Lautsprecherlieferanten „Seas“, dem Lieferanten für Einzellautsprecher von Mitarbeitern.

In Bezug auf die von der Bp aufgeworfene Frage nach Reisen nach Spanien und in die Niederlande sei auszuführen, dass Frau Mag. L. diese Vertriebe vertraglich ausgenommen habe, weil sie Reisen dorthin nicht für notwendig gehalten habe (begrenztes Marktvolumen).

Betreffend den in § 162 BAO auferlegten Verpflichtungen der Empfängerbenennung werde darauf hingewiesen, dass der Empfänger vollständig und eindeutig genannt worden sei: die H. Ltd., eine eingetragene registrierte Firma im äquivalenten Status einer GmbH, einer eigenen juristischen Rechtsperson.

Weiters haben die Bw. bzw. die Geschäftsführerin darüber hinaus aktiv bemüht mitgewirkt und auf Wunsch der Bp wieder Kontakt zu dieser Firma aufgenommen und Bestätigungen erwirkt. Diese seien ordnungsgemäß vom Verantwortlichen, dh dem Geschäftsführer der H. Ltd. George C. unterzeichnet.

William M. sei von der Geschäftsführerin nicht als Empfänger angegeben worden, sondern sie habe ihn als denjenigen genannt, mit dem sie am meisten zu tun gehabt habe. Mit George C. habe sie weniger zu tun gehabt.

Weitere Informationen könnten nicht eingeholt werden, sondern diese müssten eventuell durch Gerichtsbeschluss angefordert werden. Für die Geschäftsführerin habe es nie eine Rolle gespielt, wer im Detail alle Angestellten der H. Ltd. gewesen seien bzw. wer gereist sei, für sie hätten ausschließlich die Resultate gezählt. Sie könne auch nichts dafür, wo eine international agierende Firma ihren Firmensitz habe und ob bzw. wen diese Firma am rechtlichen Firmensitz als verwaltenden Dienstleister (ihrer Meinung nach Treuhandgesellschaft) beauftrage. Vielleicht sei das Anwesendsein von George C. und/oder William M. rechtlich sogar nötig gewesen, da eine solche Firma auch tatsächlich von dort habe agieren müssen.

Im Sinne der Rechtsprechung des VwGH habe die Bw. die Feststellung der Identität eindeutig nicht unterlassen, sie habe auch nicht „fingierte Namen“ in Kauf genommen, denn laut den eigenen Unterlagen der Bw. (KSV-Anfrage) sei diese Firma tatsächlich existent.

(F) In einer neuerlichen Stellungnahme der Bp heißt es, dass laut Berufung die Kontakte zur H. Ltd. auf der Messe in Las Vegas hergestellt worden seien, wobei bei dort geführten Vorgesprächen die Geschäftsführerin darauf hingewiesen worden sei, dass sie sich immer an Nassau wenden müsse. Folglich müsse auch die Vorgangsweise betreffend die Abwicklung der Geschäfte besprochen worden sein und es müsse auch der Name desjenigen bekannt sein, der sich der H. Ltd. bedient habe (der tatsächliche Provisionsempfänger).

Nach langjähriger Rechtsprechung des VwGH seien die Erfordernisse der Empfängernennung gemäß § 162 BAO durch die bloße Nennung einer Briefkastenfirma nicht erfüllt. Weiters würden maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger gewesen seien, wobei als Empfänger einer im Ausland ansässigen „Briefkastenfirma“ die hinter ihr stehenden Personen angesehen werden können.

(G) In Bezug auf das Jahr 2004 wies das Finanzamt im Körperschaftsteuerbescheid vom 18. Oktober 2006 von der eingereichten Erklärung insofern ab, als die AfA für die Web-Site in Höhe von € 6.089,90 nicht anerkannt wurde.

In der Berufung vom 24. Oktober 2006 verwies die Bw. diesbezüglich auf ihre Ausführungen in der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003.

(H) Nach Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat (idF UFS) wurde der Bw. im Schreiben vom 25. Mai 2009 Folgendes mitgeteilt:

*„1.) Bezugnehmend auf die in den Jahren 2001 und 2002 als Betriebsausgaben geltend gemachten Provisionszahlungen an die H. Ltd. werden folgende Schriftstücke zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme übermittelt:*

*a) Auskunft des KSV 1870, wonach es sich bei der H. Ltd. um eine „International Business Company“ bzw. um eine „Offshore GmbH“ handelt, die als Holding- und Investmentgesellschaft tätig war bzw. ist, von allen örtlichen Steuern und Abgaben befreit ist und in Bahamas nicht tätig sein darf*

*b) Internet-Recherchen betreffend*

*- George C. (ua Gründer und „senior partner“ der Wirtschaftstreuhandkanzlei „J. Mann Judd“, „director“ der „Commonwealth Bank“, „director“ der „Alliance Investment Management Ltd.“, „director“ des „Bahamas Financial Services Board“, vormals „director“ der „Central Bank of The Bahamas“)*

- William M. (ua „Senior Manager“ der „J. Mann Judd“, „Secretary and Chief Financial Officer“ der „Alliance Investment Management Ltd.“)

2.) Der in englischer Sprache vorgelegte Vertrag vom 6. Oktober 1998 wird vom UFS wie folgt übersetzt:

„1. Die H. Ltd. wird den Vertrieb der Lautsprecher besorgen und den Außendienst betreuen.

2. Die H. Ltd. wird für folgende Vertriebsfirmen tätig sein

- Sumiko Ltd., USA
- C.E.C., Japan
- SAEM Energy, Korea
- Music by design, Singapur
- Audioklan, Polen
- Ever Beyond, Taiwan
- Ketcorp, Australien

ist aber von der Geschäftstätigkeit mit den folgenden Vertriebsfirmen ausgeschlossen

- Connect Audio, Deutschland
- Sarte Audio Elite, Spanien
- Durob Audio, Niederlande

sowie mit allen österreichischen Händlern und Vertriebsfirmen.

3. Die H. Ltd. wird neue Vertriebsfirmen weltweit besorgen, indem sie die Marke der Bw. vermarkten und ihre Kontakte und Werbeaktivitäten auf Messen benutzen wird.

4. Die H. Ltd. wird Aufträge, die sie von den genannten und von neuen Vertriebsfirmen erhalten hat, an die Bw. weiterleiten, wobei die Bw. eine Provision, die auf dem erfolgreichen Abschluss dieser Aufträge basiert, bezahlt.

5. Die Provision wird 12 % des Wertes dieser Aufträge betragen, wobei die H. Ltd. eine monatliche Abrechnung spätestens am 15. des folgenden Monats legen wird. Die Fälligkeit ist der erste Tag des nächstfolgenden Monats. Bei einer späteren Zahlung durch die Bw. ist ein gesonderter Zinssatz von 9 % jährlich zu verrechnen. Das Höchstausmaß der Zahlungsstundung beträgt fünf Monate. Bei Nichtzahlung nach diesem Zeitraum wird der Klageweg eingeschritten.

6. Die Bw. hat Bedarf an der Entwicklung von „Audiosystemen“ und Werbeaktivitäten wie folgt:

(a) Entwicklung:

- (i) Design
- (ii) Konstruktion (Gehäuse)
- (iii) Klangentwicklung (Steuerungen)
- (iv) Beschaffung und Entwicklung von „drivers“

(b) Werbeaktivitäten:

- (i) Erstellung von Broschüren
- (ii) Produktion von Produktbildern
- (iii) Erstellung von englischem Text für die Produktbroschüren
- (iv) Erstellung der Werbegestaltung

7. Die H. Ltd. wird diese angeführte Entwicklung und die Werbeaktivitäten besorgen, wenn es benötigt wird. Auf Anfragen der Bw. werden Angebote der H. Ltd. folgen.

8. Aufträge der Bw., die sich auf diese Angebote beziehen, werden unter der gleichen Zahlungsbedingungen, wie sie im Punkt 5. festgelegt wurden, ausgeführt werden.

9. Es wird gegenseitig vereinbart, dass diese Vereinbarung durch eine Partei durch ein Schreiben an die andere Partei beendet werden kann, wobei eine Frist von einem Monat einzuhalten ist."

Sollten Einwendungen gegen diese Übersetzung bestehen, mögen sie bekannt gegeben werden.

3.) Bezugnehmend auf das Berufungsvorbringen ergeht das Ersuchen, die nachstehenden Fragen zu beantworten und - unter Hinweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei einem Auslandsverhältnis - entsprechende beweiskräftige Unterlagen vorzulegen:

a) Die anscheinend auf das Jahr 1998 bezogene Aussage „Die Suche nach einem Sales Manager stellte sich als schwierig heraus ...“ ist zu konkretisieren (wie wurde versucht, einen Sales Manager zu finden? wurden etwa Inserate geschaltet?).

b) In Bezug auf das Vorbringen, wonach auf der „CES“ in Las Vegas durch die H. Ltd. der Kontakt hergestellt worden sei, ist eine detaillierte Schilderung des Ablaufs notwendig:

- handelte es sich dabei um die im Jänner 1998 stattgefundene „CES“? (zu diesem Zeitpunkt hatte Frau Mag. Renate L. die Bw. noch nicht „erworben“ und war bei der „G. und P. GnbR“ als Teilzeitkraft lediglich für die Buchhaltung zuständig)

- wer war von der Bw. auf dieser Messe im Zuge der Produktpräsentation anwesend? (nur Frau Mag. Renate L.?)

- hatte die H. Ltd. dort ebenfalls einen „Messestand“ bzw. welche Produkte wurden von der H. Ltd. präsentiert?

- durch welche Personen war die H. Ltd. auf dieser Messe vertreten?

- auf welche Weise erfolgte die Kontaktherstellung? („plumpe Ansprache“, Überreichung einer Broschüre etc.?)

c) Die H. Ltd. soll das Angebot gemacht haben, den weltweiten Vertrieb der Produkte der Bw. sowie die Außendienstbetreuung zu übernehmen.

- Wie konnte sich die Bw. vom Know how, der Qualität, der Bonität und des Vorhandenseins eines Außendienstteams der H. Ltd. im Vorhinein überzeugen?

- Konnte die Bw. Leistungsnachweise der H. Ltd. einsehen?
- Welche Tätigkeitsfelder werden allgemein von der H. Ltd. abgedeckt?
- Warum wurde gerade die H. Ltd. ausgewählt (Entscheidungskriterien)?
- Bei wem und wie hat sich die Bw. vor Eingehen der Geschäftsbeziehung über die Interna der H. Ltd. informiert?
- Welche Informationen erhielt die Bw. über die Interna der H. Ltd.?

d) Wie stellten sich die Vertragsverhandlungen dar? War die H. Ltd. sofort bereit, auf entsprechende Spesen bzw. Reiseverrechnungen zu verzichten? Wie lange dauerten diese Vertragsverhandlungen? Wer war in diese Verhandlungen - sowohl auf Seite der H. Ltd. als auch der Bw. - involviert?

e) Da nach Punkt 3. des Vertrages die H. Ltd. weltweit neue Vertriebsfirmen besorgen wird, sind die im Vertragszeitraum neu akquirierten Vertriebsfirmen anzugeben sowie der diesbezüglich vorhandene Schriftverkehr mit der H. Ltd. vorzulegen.

f) Ist vom Punkt 6. des Vertrages („Entwicklung“ und „Werbeaktivitäten“) seitens der Bw. Gebrauch gemacht worden? Wenn ja, sind die entsprechenden Aktivitäten der H. Ltd. detailliert zu schildern. Die in Punkt 8. festgelegten „Zahlungsbedingungen“ sind zu erläutern (inwiefern ist eine Provisionsabrechnung in diesem Zusammenhang vorstellbar?).

g) Wie stellte sich im Vertragszeitraum die Kommunikation mit der H. Ltd. dar? Gab es persönliche Treffen, mit wem wurde telefoniert? Gibt es entsprechende Gesprächsprotokolle oder sonstige Unterlagen diesbezüglich?

h) Die in der Berufung erwähnte „Mappe mit den laufenden Bestellungen der H. Ltd.“, die von der Bp nicht eingesehen worden sei, ist dem UFS vorzulegen.

i) In den vorgelegten Bestätigungen der Vertriebsfirmen wird betreffend die H. Ltd. von „staff“, „employees“, „colleagues“ bzw. „good sales personal“ gesprochen. Welche konkreten Namen kann die Bw. diesbezüglich nennen?

j) Die Beendigung der Zusammenarbeit mit der H. Ltd. soll nicht sehr freundschaftlich gewesen sein (Vorwurf des Profitierens von den neu gewonnenen Vertriebsfirmen?). Gibt es einen entsprechenden Schriftverkehr oder Gesprächsprotokolle, die bislang nicht vorgelegt wurden?

k) Wer hat ab dem Jahre 2003 die vordem von der H. Ltd. ausgeübten Tätigkeiten übernommen? Wurde diesbezüglich Personal aufgenommen?

4.) Bezugnehmend auf die für die Jahre 2001 bis 2004 maßgebliche Feststellung der Bp hinsichtlich der Abschreibung der Web-Site wird um Vorlage der entsprechenden Rechnungen gebeten.“

(I) Dieses Schreiben des UFS wurde von der Bw. durch ihren steuerlichen Vertreter mit dem Schriftsatz vom 7. August 2009 wie folgt beantwortet:

*„In Beantwortung Ihrer Fragen unter Punkt 3.) wird höflich folgendes mitgeteilt:*

*ad a) Da die Anfangszeit auch in den folgenden Punkten der Befragung ausführlich erläutert werden soll, habe ich eine erneute detaillierte Befragung mit Frau Mag. L. durchgeführt, da der Anfang vordem nicht so differenziert besprochen worden war.*

*Frau Mag. L. hat sich im Zuge der Akquirierung über den Aspekt des Vertriebs durch Kontaktaufnahmen zur Branche kundig gemacht, wie und welche neuen qualifizierten Mitarbeiter zur Vertriebsbetreuung möglich wären. Im Zuge dessen stellten sich zwei Probleme.*

*Einerseits, dass mögliche Leute in Österreich (damals etwa Gespräche mit Verkäufern der Elektrokette K.) ein permanentes weltweites Reisen ablehnten, und Frau Mag. L. international umfassende Vertreter unbekannt waren. Andererseits hatte sie eine Kostenkalkulation errechnet, falls ein internationaler Vertriebsmanager, der permanent reisen könnte, gefunden würde. Seine Kosten plus die entstehenden Reisekosten setzte sie ins Verhältnis zu dem damaligen geringen Umsatz des Unternehmens (nur knapp über 1 Mio Euro Jahresumsatz). Diese Kosten auf Fixkostenbasis zu tragen, war sowohl im Verhältnis zu Umsatz und Gewinn, als auch allgemein zum damals aktuellen Risiko der Firmenakquirierung nicht möglich. Aus diesen Gründen und aufgrund der sehr spezifischen Aufgabe des Highend-Marktes war nach den Gesprächen beispielsweise keine Hoffnung auf Inserate gesetzt worden. Wie schwierig es zudem ist, eine permanent weltweit reisende Betreuung zu finden, zeigt sich beispielsweise daran, dass es der Bw. erst 2008 gelungen ist, einen Vertriebsmanager anzustellen.*

*ad b) Die Fragen unter b) beruhen auf der Annahme der Teilnahme von Frau Mag. L. auf der „CES“ 1998, und damit auf einem Übertragungsfehler meinerseits. Frau Mag. L. hatte mir vor 2 Jahren korrekt über den ersten persönlichen Kontakt auf der „CES“ Auskunft gegeben, in meinen Notizen fehlte aber das Wort „persönlich“; so hatte sich mir der Kontakt auf der „CES“ eingeprägt, was auch dadurch zustande kam, dass das korrekte Anfangsstadium für mich als wenig relevant verankert war. Frau Mag. L. stellte bei meiner Detailbefragung klar, dass es sich bei der „CES“, nämlich 1999, zwar um das erste persönliche Kennenlernen, aber bereits um Arbeitsgespräche gehandelt hatte.*

*Da der Senat an dem Beginn der Kooperation interessiert ist, soll dieser erläutert werden. Im Zuge der oben erwähnten Gespräche hat Frau Mag. L. versucht, feedback in ihrer neuen Firma für den Vertriebsbereich und der schwierigen internationalen Betreuung zu bekommen. Dabei war auch mit Heinz S. (siehe unter i)), einem erfahrenen Mann aus der Branche, kommuniziert worden, den Frau Mag. L. auf der Highend-Messe in Österreich kennengelernt hatte. Auch bei diesem Gespräch ging es um die Frage, ob er eine internationale Vertriebs-*

*betreuung wisse. Er gab ihr den Hinweis, dass er eine neue Möglichkeit kenne und gab ihr in der Folge die Telefonnummer der Firma H. Ltd.*

*In weiterer Folge traf Frau Mag. L. die Entscheidung, eine Zusammenarbeit zu versuchen, aufgrund folgender Kriterien:*

- das internationale Konzept und das erfolgsbasierte Modell*
- die Überlegung, dass die Neuheit des Vertriebs auch teilweise ein Vorteil sein kann, denn hier wird sich jemand wirklich bemühen, und wenn nicht, kann man sofort zurückziehen*
- mangelnde Alternativen*
- geringer Aufwand angesichts der zahlreichen anderen Arbeitsgebiete in ihrer neuen Firma, die sie nun von Einkauf, Produktion, Logistik, Administration, bis zu Marketing strukturierte*
- bezüglich Leistungsnachweisen oder Bonitäten auf Basis mündlicher Zusagen ist die Charakteristik des Highend-Marktes zu berücksichtigen, der für den Verkauf der vergleichsweise sehr teuren Geräte oft sehr Gelegenheiten-ergreifend und spontan vorgeht (dazu siehe weiter unter c)*
- weiters ist es wichtig, den versuchsartigen Charakter zu verstehen, der der ausschlaggebende Anstoß der Zusammenarbeit mit der H. Ltd. war*
- die Resultate sollten über eine etwaige weitere Zusammenarbeit entscheiden*
- vorläufige Zusammenarbeit nur dann, wenn im Vertrag erstens eine 1-monatige bedingungslose Kündigungsfrist, und zweitens eine ausschließlich erfolgsgebundene Entlohnung gewährleistet sei. Dadurch kein Verlassen nur auf Versprechungen - die H. Ltd. verstand die Bedenken und berücksichtigte die Bedingungen im Vertragsentwurf zu einem großen Teil auch. So wurde die Zusammenarbeit begonnen und als nächste Möglichkeit eines persönlichen Termins die folgende „CES“ (1999) vereinbart.*

*ad c) Highend ist ein sehr kleiner Nischenbereich von HiFi, mit in absoluten Zahlen winzigem Anteil am HiFi-Umsatz. Die Usancen in der Highend-Branche sind auch dadurch nach üblichen Maßstäben sehr kurzfristig reagierend und jede günstige Gelegenheit oder Möglichkeit sofort ergreifend. Oft gibt es nur mündliche Vereinbarungen und Informationen und Preislisten werden meist auf Messen bei persönlichem Treffen ausgetauscht. Man geht zwar sehr sorgfältig vor, vertraut aber auf das Gespür, ob mit dem möglichen Partner gute Geschäfte möglich sein werden. Anforderungen der Bilanz oder Anfragen zum Eigentümerstatus werden nicht gemacht, auch deshalb, weil öffentliche Information zu ausländischen Privatfirmen praktisch nicht vorhanden ist.*

*In dieser Branche ist diese Wendigkeit eine Basis für den Erfolg. Highend beruht auf dem Verkauf einzelner Personen, die einem Kunden glaubhaft machen, dass sich der große Preisunterschied gegenüber Massenprodukten lohnt. Deshalb sind Highend-Firmen, -Produzenten und -Vertriebe auch fast immer sehr kleine Betriebe, meist Einzelunternehmen, und sind selten in*

mehrfacher Investorenhand oder gar Aktiengesellschaften. Geschäftsbeziehungen zwischen diesen kleinen Firmen sind großteils freundschaftlich, und es gibt oft keine schriftlichen Verträge (Bw. beispielsweise hatte bis 2007 bei allen Vertrieben nur einen einzigen Vertrag in Schriftform). Da Highend-Lautsprecher sehr hohe Preise haben, haben oft auch beginnende Geschäftsbeziehungen den Charakter, „es einmal zu probieren“.

Sicherheit in neuen Geschäftsbeziehungen wird etwa durch entsprechende Zahlungsbedingungen kreiert, etwa durch schrittweises Vorgehen von Vorkasse zu in der Folge halber Vorzahlung bei Versandetermin der Waren.

Auf dieser Basis erfolgen solche Geschäftsoperationen, so auch bei der H. Ltd. Im Falle der Geschäftsbeziehung mit der H. Ltd. wurde das Verhältnis allerdings nie herzlich und blieb immer eher formell. Das reduzierte aber für Frau Mag. L. auch den Aufwand, und die erfolgten Bestellungen wurden immer sehr präzise eingehalten, was wiederum beim Produktionsaufwand half.

Wie oben erwähnt war die Motivation für die Zusammenarbeit mit der H. Ltd., einen Versuch zu machen, der kurzfristig auch wieder beendet werden konnte. Wenn sich kein Erfolg eingestellt hätte, wären Alternativen gesucht worden. Zusammen mit der Gestaltung des Vertrags und der Empfehlung aus der Branche war dieser Aspekt Frau Mag. L.s neuer Firma vorhanden bedient, und sie konnte die Firma an allen anderen nötigen Stellen strukturieren.

Bez. Tätigkeitsfelder der H. Ltd.: Was Frau Mag. L. mitbekommen hat, ist, dass die H. Ltd. auch mit Produktmarketing beschäftigt ist. Weiters weiß sie nur durch den Vertrag von Marketing und Entwicklungen, damit hat Frau Mag. L. aber im speziellen keine Erfahrung. Sie hat ausschließlich Vertriebsarbeiten mit ausschließlicher Entlohnung tatsächlich verkaufter und gelieferter Lautsprecher in Anspruch genommen.

Bezüglich Interna und Firmenbedingungen hat Frau Mag. L. in Sorge der Risiken, auch solche unter Punkt c), für ihre Seite durch die Bedingungen im Vertrag ausgeschlossen. Da die H. Ltd. sehr an dieser Zusammenarbeit interessiert war, kam es zu den risikominimierenden Konditionen mit sofortiger Beendigungsmöglichkeit. Zusätzlich dazu wurden auch noch die Landesvertriebe, die nahe lagen und die Frau Mag. L. bereits teilweise bekannt waren und bei denen sie die Aufwendungen für überschaubar einschätzte, vertraglich ausgeschlossen, um Kosten zu sparen.

ad d) Der Vertrag war von Seiten der H. Ltd. vorbereitet worden, und beinhaltete bereits die meisten Konditionen aus den Gesprächen, die Frau Mag. L. als Bedingung, die Zusammenarbeit überhaupt zu beginnen, gestellt hatte. Anfänglich war eine Spesenbeteiligung an den von Ihnen erwähnten Reisekosten im Entwurf tatsächlich vorhanden, es war Frau Mag. L. aber wichtig, aufgrund des versuchsartigen Charakters für die erste Zeit, Vorleistungen oder



*nicht-erfolgsgebundene Kosten zu vermeiden und dies wurde durch eine ausgleichende höhere Erfolgsentlohnung ausverhandelt.*

*Seitens Frau Mag. L. war kein Anwalt involviert, da die Vertragstextierung von der H. Ltd. vorgeschlagen worden war, und Frau Mag. L. Englisch sehr gut beherrscht. Nach ihrer Beurteilung (und man bedenke ihr mit Auszeichnung abgeschlossenes Universitätsstudium) befanden sich auch keine Fallen im Vertrag, und der Vertrag wies die Kernbedingung der strikten Erfolgsentlohnung an tatsächlich erfolgten Lieferungen auf.*

*ad e) Folgende Vertriebe wurden neu durch die H. Ltd. akquiriert:*

*International Dynamics (Australien); CD Audio (Costa Rica); Absolute Sound (Südafrika); Sabo Audio (Israel); Tech Union Incorp. (Taiwan); Audio Com Ltd. (Thailand); (Siemark) Eletro Import Ltd. (Brasilien); Aquarius Hifi (Griechenland); EMG Excel Marketing Group (Hongkong); Interconnect AS (Norwegen); Henley Design Ltd. (UK); Zemfira Consumer Ltd. (Russland)*  
*Anlage: beiliegend 2 Kopien bez. Neuvertrieb*

*ad f) Außer der Vertriebsarbeit wurden keinerlei Leistungen in Anspruch genommen - sämtliche Bezahlungen waren immer nur auf erfolgte Lautsprecherlieferungen bezogen.*

*Die zusätzlichen Angebote von der H. Ltd. unter Punkt 6. im Vertrag waren ein Vorschlag von der H. Ltd., und einfach im ursprünglichen Rohentwurf belassen worden. Frau Mag. L. war schon damals nur an Vertriebsunterstützung interessiert; Leistungen wie diejenigen unter Punkt 6. hätten möglicherweise in Zukunft interessant sein können, wurden es aber nie.*

*Bezüglich derselben Zahlungsbedingungen von Punkt 5. und 8. im Vertrag kann ich keinen Fehler entdecken. Punkt 5. beinhaltet Kalkulationsbedingungen und Zahlungsbedingungen. Das ist auch deshalb getrennt zu erkennen, da es sich unter Punkt 5. bei „orders“ um Bestellungen durch die H. Ltd.-Kunden, bei Punkt 8. aber um „orders“ der Bw. handelt. Wenn die Bw. ein gestelltes Preisangebot von der H. Ltd. beauftragen würde, so würden bei diesen erteilten Aufträgen dieselben Zahlungskonditionen wie unter Punkt 5. gelten: Die H. Ltd. würde die Rechnung im folgenden Monat, spätestens am 15., stellen, die am ersten Tag des Folge-monats fällig ist. Verspätete Zahlungen ziehen eine Pönale nach sich und nach 5 Monaten wird die Klage eingereicht.*

*ad g) Die Kommunikation stellte sich so dar, dass der Hauptansprechpartner für Frau Mag. L. Herr M. war, mit dem Fragen zu bevorstehenden Lieferungen abgeglichen wurden. Weniger oft war es Herr George C., und selten war der Kontakt durch Vertriebsmitarbeiter mit gelegentlichen kurzen Produktfragen.*

*Es kam zu einem weiteren Treffen bei der „CES“ 2001.*

*Gesprächsprotokolle werden bei der Bw. nicht geführt - siehe auch obenstehend bezüglich Branchenvorgehen und die geringe Größe der Firma.*

*ad h) Mappe liegt diesem Schreiben bei.*

*ad i) Daten der Vertriebsmitarbeiter hatte Frau Mag. L. nie angefordert. Dies wird in der Branche auch deshalb vermieden, weil es doch vorkommt, dass gute Mitarbeiter abgeworben werden. Die Fluktuation von Leuten ist in der Highend Branche eher hoch.*

*Zusätzlich war, wie erwähnt, der Kontakt selten, und erfolgte fast ausschließlich von deren Seite.*

*Frau Mag. L. hat 3 Daten von Personen gefunden:*

*Andy O., Nantou, Taiwan*

*Vanessa F., Bahamas*

*Heinz S., Gauteng, South Africa*

*ad j) Trotz der problemlosen und korrekten Zusammenarbeit war es Frau Mag. L.s Unternehmungskonzept, den Vertrieb ins Haus zu holen. Die Auflösung war für die H. Ltd. zwar enttäuschend, aber im Geschäft haben die kaufmännischen Kriterien Priorität, und es war nun einmal ihre unternehmerische Entscheidung.*

*Nachdem der Entschluss gefasst war, hatte Frau Mag. L. die H. Ltd. im Herbst 2002 informiert. Sie hat sich auf anfängliche Debatten mit Hinweis darauf, dass die Kündigungsmöglichkeit von Anfang an ausgemacht war, nicht eingelassen und im Vertrauen auf die Rechtswirksamkeit des Vertrages abgewartet. Die Kündigung war dann rechtsgemäß schriftlich erfolgt - Schreiben liegt UFS vor.*

*ad k) Frau Mag. L. hat diesen zentralen Tätigkeitsbereich persönlich übernommen. Sie hat sich auf den kommenden Vertriebsaufwand durch Umstrukturierung und Aufgabenneuteilungen vorbereitet. Es wurden Mitarbeiter aufgenommen, die teilweise für Vertriebe, vor allem aber wegen der Abgabe von Aufgabengebieten von Frau Mag. L. eingestellt wurden. Der Mitarbeiteraufwand stieg von 2002 auf 2003 um 32,5 %, von 197.000 Euro auf 261.000 Euro. Die wesentlichen Vertriebsangelegenheiten übernahm nun Frau Mag. L. aufgrund der zentralen Bedeutung persönlich, mit Unterstützung durch ihre Mitarbeiter, an die vieles delegiert wurde. So wurde etwa eine höher qualifizierte Mitarbeiterin eingestellt, die mit viel administrativer Vertriebsarbeit (Bestellungen, Schriftverkehr, Koordinierung der endgültigen Versandmengen und Änderungen etc.) beschäftigt war. Die Produktionskoordination, die bisher bei Frau Mag. L. gelegen war, wurde komplett an den Produktionsleiter abgegeben, der sich seinerseits in der Werkshalle personell verstärkte.*

*Trotzdem konnte der Umsatz nicht gehalten werden. Hier zeigt sich meines Erachtens nach erheblich der Nachweis der Leistungserbringung durch die H. Ltd. Diese drückt sich nicht nur in der hohen Umsatzsteigerung durch die Inanspruchnahme von der H. Ltd. aus, sondern auch in der Zeit danach. Als der Vertrieb 2002 gekündigt wurde, ging, anstatt der jedes Jahr*

*kontinuierlich steigenden Umsätze, der Umsatz schon 2003 um fast 10 % zurück, und 2004 dann sogar um 23 % (von 3,306 Mio auf 2,541 Mio), eben weil die Leistungen nicht mehr da waren.*

*ad 4.) Website: Die Unterlagen liegen dem Schreiben bei.“*

(J) In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 30. September 2009 wurde von der Bw. das Berufungsvorbringen wiederholt und in Bezug auf die Provisionszahlungen insbesondere betont, dass der „erhöhten Mitwirkungspflicht“ nachgekommen worden sei.

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

#### **1.) Provisionszahlungen:**

Die Bp hat die von der Bw. in den Jahren 2001 und 2002 geltend gemachten Provisionszahlungen an die H. Ltd. in Höhe von € 300.814,00 bzw. € 324.110,00 unter Anwendung der Bestimmung des § 162 BAO nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen. Der Abzug von Schulden und Aufwendungen ist mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, grundsätzlich noch nicht gesichert. Die bloße Nennung einer falschen oder beliebigen Person (vgl. VwGH 30.9.1998, 96/13/0017; 17.11.1982, 81/13/0194) oder die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH (vgl. VwGH 8.6.1988, 84/13/0069) kann die zwingende Versagung der Anerkennung der Aufwendungen nicht verhindern. Gleiches gilt für die Nennung einer Firma in einer Steueroase oder einer Briefkastengesellschaft, bei der es sich um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann (vgl. VwGH 31.5.2006, 2002/13/0145, 0146). Empfänger im Sinne des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in Beziehung tritt, also der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängernennung unterliegt der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046).

Die Bw. hat am 6. Oktober 1998 mit der H. Ltd. den in englischer Sprache abgefassten Vertrag abgeschlossen, wonach die H. Ltd. den weltweiten Vertrieb der Lautsprecher der Bw. sowie die Betreuung des Außendienstes betreffend eine Reihe von in diesem Vertrag aufgezählten Vertriebsfirmen übernehmen sowie neue Vertriebsfirmen besorgen sollte. In Bezug

auf den genauen Wortlaut dieses Vertrages kann auf das Schreiben des UFS vom 25. Mai 2009 verwiesen werden.

Was diese H. Ltd. betrifft, ist sie einer Auskunft des KSV vom Juni 2006 zufolge, die der Bw. übermittelt und von ihr nicht widersprochen wurde, am 4. Dezember 1998 mit einem Kapital von 5.000,00 Dollar auf den Bahamas in das dortige Handelsregister eingetragen worden, wobei es sich der Rechtsform nach um eine „International Business Company“, dh um eine „offshore GmbH nach Landesrecht“ handelt. Angaben über Gesellschafter/Direktoren waren nicht erhältlich, da Gesellschaften, die gemäß International Business Companies Act 1989 eingetragen sind, nicht verpflichtet sind, diese zu veröffentlichen. Unter der Rubrik „Tätigkeit“ wird in dieser KSV-Auskunft zum einen von „Holding und Investmentgesellschaft“ gesprochen, zum anderen heißt es, dass Gesellschaften, die als International Business Company eingetragen sind, keine Tätigkeit auf den Bahamas bzw. keine Geschäfte mit dortigen Personen sowie keine Bank- oder Versicherungsgeschäfte durchführen dürfen. Die Art der Tätigkeit konnte hier nicht in Erfahrung gebracht werden, die Tätigkeit wird außerhalb der Bahamas durchgeführt. Weiters heißt es, dass die H. Ltd. ihren Sitz bei der Firma „Sterling Management Ltd.“ in Nassau an der Adresse A. Street mit der Telefonnummer 242 322 1111 hat. Es sind weder die Anzahl der Mitarbeiter noch Beteiligungen, private Daten und Finanzdaten bekannt. In Bezug auf die Bilanzdaten wird betont, dass das Unternehmen nach der dortigen Gesetzeslage nicht verpflichtet ist, diese zu veröffentlichen. Der Registrierungsagent darf aus Verschwiegenheitsgründen keine Auskünfte über seine Klienten zur Verfügung stellen. Zuletzt wird in dieser KSV-Auskunft noch davon gesprochen, dass die Bahamas ein Steuerparadies sind, wo zahlreiche Offshore-Gesellschaften eingetragen sind, wobei International Business Companies von allen örtlichen Steuern und Abgaben befreit sind. Offshore-Gesellschaften sind auf den Bahamas nur eingetragen, dürfen aber am lokalen Markt nicht tätig sein.

Gleichfalls unwidersprochen blieben die vom UFS der Bw. übermittelten Internet-Recherchen betreffend George C., der für die H. Ltd. den besagten Vertrag vom 6. Oktober 1998 (demnach vor der offiziellen Registrierung der Gesellschaft!) unterzeichnet hat. Dieser ist ua „senior partner“ der „J. Mann Jud“, wobei es sich bei der weltweit agierenden J. um ein Netzwerk von Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern und sonstigen Experten handelt. Diese Gesellschaft hat ihren Sitz ebenfalls an der Adresse A. Street und ist unter der offiziellen Telefonnummer 242 325 2222 erreichbar. Bemerkenswert ist, dass auf sämtlichen Rechnungen bzw. Schriftsätzen der H. Ltd. genau diese Telefonnummer angegeben ist!

Weiters ist George C. einer der Direktoren der ebenfalls dort ansässigen „Alliance Investment Management Ltd.“, die ua auf ihrer Homepage Folgendes anbietet: *„Alliance Investment Management advises clients to establish foreign corporations to hold and trade their investment assets. Foreign Corporations, International Business Companies (IBC´s) are the*

*most common foreign investment vehicle because of their convenience and flexibility. A foreign corporation can be formed in 24 to 48 hours and nominee directors and officers can easily be appointed. Additionally no public record of directors is kept. Alliance Investment Management can coordinate, on your behalf, the formation of a foreign corporation tailored to your wishes. The basic cost fo formation is around \$ 2.500,00 with annual maintenance charges thereafter of around \$ 2.000,00."*

Überdies ist bzw. war George C. „director“ der „Commonwealth Bank“, des „Bahamas Financial Services Board“ sowie der „Central Bank of the Bahamas“.

Unstrittig sind die Bahamas als eine „Steuer-oase“ einzustufen, deren finanzielle Infrastrukturen groß angelegter Steuerhinterziehung und Geldwäsche förderlich sind (vgl. Bericht der OECD aus dem Jahre 2000). So gibt es auf den Bahamas keine Einkommen-, Körperschaft-, Quellen-, Schenkungs- oder Erbschaftssteuer für Personen und Gesellschaften. Zudem kommen das gesetzlich geregelte, extrem gute Bankgeheimnis, der mit dem US-Dollar eng verbundene Bahamas-Dollar sowie das Nichtvorhandensein entsprechender Abkommen mit anderen Staaten hinzu. Die Bahamas erreichten dadurch den Status eines internationalen Finanzzentrums mit Sitz vieler Banken, Investment- und Treuhandgesellschaften.

Was die Gründung von Offshore-Gesellschaften auf den Bahamas anbelangt, kann - neben dem oben schon erwähnten Anbot der „Allianca Investment Management Ltd.“ - exemplarisch auf die Internetseite [www.offshore-gesellschaft.info/bahams](http://www.offshore-gesellschaft.info/bahams) verwiesen werden, wonach eine neu gegründete Gesellschaft nach Wunsch des Mandanten innerhalb von drei Arbeitstagen zur Verfügung steht und die entsprechenden Kosten relativ gering sind.

Die Bp hat in ihrem Bericht die Feststellung getroffen, dass die Wirtschaftsdaten der H. Ltd. auf eine Domizilgesellschaft hinweisen. Dieser Feststellung kann sich der UFS aufgrund der soeben angeführten Fakten uneingeschränkt anschließen. Die H. Ltd. ist demnach nicht der tatsächliche Empfänger der von der Bw. als Betriebsausgaben geltend gemachten Provisionszahlungen.

Auf § 162 BAO gestützte Aufforderungen zur Empfänger- bzw. Gläubigernennung sind Bescheide, nämlich verfahrensleitende Verfügungen im Sinne der § 94 und 244 BAO (vgl. VwGH 16.3.1988, 87/13/0252). Die Erlassung solcher Bescheide liegt, wie aus dem Wortlaut erkennbar ist, im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 3.6.1987, 86/13/0001), wobei sie dem Sinn des Gesetzes und den Vorstellungen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entsprechen haben.

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entspre-

chenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret benannt hat.

Dem eventuellen Einwand der Bw., Österreich habe im gegenständlichen Fall kein Besteuerungsrecht hinsichtlich der auf die Bahamas überwiesenen Geldbeträge, ist zu entgegnen, dass der UFS davon ausgeht, dass die Provisionszahlungen nicht an die H. Ltd. geflossen sind und der tatsächliche Empfänger, da von der Bw. nicht genannt, unbekannt geblieben ist. Es kann deshalb keineswegs ausgeschlossen werden, dass der tatsächliche Empfänger in Österreich zur Besteuerung heranzuziehen ist, wobei auch die von der Bw. im Bp-Verfahren vorgelegte „Bestätigung“ der H. Ltd., wonach weder die Bw. noch Frau Mag. Renate L. an der H. Ltd. beteiligt oder sonstwie einen Einfluss hätten, daran nichts zu ändern vermag.

In Anbetracht und unter Einbeziehung der Höhe der abgesetzten Beträge liegt im konkreten Fall ein solcher schwerwiegender Grund vor, der die Bp bzw. das Finanzamt berechtigt, die Bestimmung des § 162 BAO anzuwenden. Da es sich zudem bei der H. Ltd. um eine Domizil- bzw. Offshore-Gesellschaft handelt, die dadurch gekennzeichnet ist, dass die wahren Eigentümer anonym bleiben, bestand für die Abgabenbehörde ausreichender Anlass, von der Bw. die Benennung jener Person bzw. Personen zu begehren, an welche sie die als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen tatsächlich geleistet hat.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang darauf, dass die Bp der Bw. mehrfach die Möglichkeit gegeben hat, dieser Aufforderung nachzukommen (vgl. die Schreiben vom 28. November 2005, 17. Jänner 2006 sowie 25. April 2006). Die Bw. wurde dabei ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es sich bei der H. Ltd. um eine Domizilgesellschaft handelt. Bemerkenswert erscheint, dass die Bw. auf die letzte Aufforderung der Bp hin mit dem Schriftsatz vom 8. Mai 2006 ausdrücklich als „Provisionsempfänger (Geschäftsführer der Firma H. Ltd.)“ William M. genannt hat.

Diesbezüglich hat schon die Bp der Bw. mitgeteilt, dass William M. ein „weiterer Manager der Treuhandfirma in Nassau“ und es unwahrscheinlich sei, dass er die gegenständlichen Leistungen erbracht habe. Der UFS hat im Schreiben vom 25. Mai 2009 der Bw. weitere Internet-Recherchen zukommen lassen, wonach dieser ua „Senior Manager“ der „J. Mann Judd“ sowie „Secretary and Chief Financial Officer“ der „Alliance Investment Management Ltd.“ ist. Auch in Bezug auf diese Feststellungen hat die Bw. in ihrem Antwortschreiben keine Stellungnahme abgegeben.

Zu bedenken ist weiters, dass im gegenständlichen Fall ein Sachverhalt mit Auslandsbezug vorliegt, weshalb die Bw. eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Zwar ist jeder Abgabepflichtige grundsätzlich frei bei der Gestaltung seiner Rechts- und Geschäftsbeziehungen zu Dritten, auch zum Ausland hin. Bei grenzüberschreitenden Rechts- und Geschäftsbeziehungen ist aber die Abgabenbehörde ohne diese erhöhte Mitwirkungspflicht nicht im Stande, die Gleichmä-

Bigkeit der Besteuerung zu wahren und den Steueranspruch des Staates im Interesse aller Steuerzahler sicherzustellen. Die erhöhte Mitwirkungspflicht ist von einer jahrzehntelangen Rechtsprechung des VwGH dahingehend konkretisiert worden, dass den Abgabepflichtigen neben einer erhöhten Offenlegungspflicht insbesondere eine Beweismittelbeschaffungspflicht sowie eine Beweisvorsorgepflicht zukommt (vgl. VwGH 26.7.2000, 95/14/0145).

Tritt demnach ein Abgabepflichtiger in Geschäfte mit Domizil- bzw. Briefkastengesellschaften ein, dann hat er von Anbeginn dafür zu sorgen, dass er in der Lage sein wird, gegenüber der österreichischen Abgabenbehörde diese Beziehungen vollständig aufzuhellen und zu dokumentieren. Dazu gehören neben der Erteilung von Auskünften ganz wesentlich die Beschaffung aller aufschlussreicher Unterlagen über die entsprechende Gesellschaft, wie etwa Gründungsurkunden, Verträge betreffend Beteiligungs- und Gesellschaftsverhältnisse, Auszüge der Eintragungen in das örtliche Register, Dokumentation über Art und Umfang der wirtschaftlichen Betätigung der ausländischen Gesellschaft sowie Schriftverkehr jeglicher Art mit der Gesellschaft.

Im gegenständlichen Fall ist der seit ihrer Gründung steuerlich vertretenen Bw. vorzuwerfen, dass sie dieser Beweisvorsorgepflicht in keiner Weise nachgekommen ist. So hat sie insbesondere vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung mit der H. Ltd. überhaupt keine der oben genannten Unterlagen angefordert. Im Übrigen ist die Bw. in Bezug auf sämtliche Umstände dieser vorgeblichen Geschäftsbeziehung mit der H. Ltd. sehr vage geblieben.

So wurde von der Bw., was die Anbahnung des Geschäftskontaktes mit der H. Ltd. anbelangt, in der Berufung vorgebracht, dass der Kontakt vonseiten der H. Ltd. auf der „CES“ in Las Vegas hergestellt und ein entsprechendes Vertragsangebot gemacht worden sei. Nachdem die Bw. durch den UFS auf ihre diesbezüglichen widersprüchlichen Angaben hingewiesen worden war (vgl. die Ausführungen im Schreiben vom 25. Mai 2009), gab die Bw. schließlich an, dass Heinz S., ein „erfahrener Mann aus der Branche“ mit Wohnsitz in Südafrika, die Geschäftsführerin der Bw. auf die H. Ltd. aufmerksam gemacht und ihr die Telefonnummer der Gesellschaft gegeben habe. Abgesehen davon, dass Heinz S., der inzwischen verstorben ist, nach den nicht näher spezifizierten Ausführungen der Bw. sogar ein Mitarbeiter der H. Ltd. gewesen sein soll, sind die Angaben der Bw. in ihrem Schreiben vom 7. August 2009 diesbezüglich trotz entsprechender Aufforderung durch den UFS, die Geschäftsanbahnung detailliert zu schildern, zum Teil nicht nachvollziehbar. Unklar nach den Ausführungen in diesem Schreiben bleibt für den UFS insbesondere, wann die Geschäftsführerin der Bw. den mit 6. Oktober 1998 datierten Vertrag unterschrieben hat, da das erste persönliche Treffen erst auf der „CES“ im Jänner 1999 stattgefunden haben soll. Nicht beantwortet wurden von der Bw. weiters die ausdrücklichen Fragen, wer neben Frau Mag. Renate L. von der Bw. auf der „CES“ anwesend gewesen ist, ob die H. Ltd. dort einen „Messestand“ gehabt hat bzw. welche Produkte von ihr

dort präsentiert wurden sowie durch welche Personen sie auf dieser Messe vertreten war. So hat die Bw. in ihrer Gegenäußerung zur Berufungsstellungnahme der Bp ausdrücklich vorgebracht, dass auf der „CES“ mehrere Leute von der H. Ltd. anwesend waren, die entsprechende Aufforderung des UFS, diese Aussage zu konkretisieren, aber vollständig ignoriert. Ebenso vage blieb die Bw. in Bezug auf die Frage des UFS, warum gerade die H. Ltd. ausgewählt worden sei, dh welche Entscheidungskriterien ausschlaggebend gewesen seien. Die Aussage der Bw., wonach bei beginnenden Geschäftsbeziehungen (demnach auch betreffend die H. Ltd.) ihre „Hauptmotivation“ es allgemein sei, „es einmal zu probieren“, ist im konkreten Fall schon deshalb wenig überzeugend, wenn man die Höhe der Beträge, die die Bw. insgesamt in den Jahren 1999 bis 2002 geleistet hat, nämlich mehr als eine Million Euro, bedenkt. Weiters kann nicht angenommen werden, dass die Bw. bzw. deren Geschäftsführerin einen Vertrag mit einer Gesellschaft in einer - wie schon dargestellt - notorischen Steueroase in dieser Größenordnung abschließt, ohne sich zu vergewissern, ob der Vertragspartner überhaupt in der Lage ist, die vereinbarten Leistungen zu erfüllen etc.

Im Bp- bzw. Berufungsverfahren hat die Bw. neben der schon erwähnten und als unzureichend eingestuften Bestätigung der H. Ltd., wonach weder die Bw. noch die Geschäftsführerin Beteiligungen bzw. Einfluss hätten, lediglich ein weiteres Schreiben der H. Ltd. vorgelegt, worin diese bestätigte, dass die Rechnungen an die H. Ltd. bezahlt worden bzw. die Gelder auf deren Konto eingelangt seien. Diesbezüglich genügt der Hinweis, dass weder von der Abgabenbehörde noch vom UFS bezweifelt wird, dass ein Geldtransfer auf die Bahamas stattgefunden hat. Die Feststellung der Bp, der sich der UFS in dieser Berufungsentscheidung anschließt, geht aber vielmehr dahin, dass nicht die H. Ltd., sondern jemand, der sich dieser Gesellschaft bedient, der „wahre“ Empfänger der Geldbeträge ist. Dass deshalb, wie die Bw. in der Berufung mit dem Zusatz „leider“ vorbringt, die H. Ltd. nicht damit einverstanden war, auch entsprechende Kontoauszüge vorzulegen, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung naturgemäß entsprechend zu würdigen.

Auch die von der Bw. vorgelegten und an sie gerichteten Bestätigungen der „Vertriebsfirmen“ haben in diesem Zusammenhang, da zudem noch äußerst kurz gehalten, keine Aussagekraft. Sie lauten beispielhaft wie folgt:

- „*The H. staff has taken care of us until end of 2002. They received our orders as well.*“
- „*We gladly confirm to you that we have been excellently served by the H. Ltd. colleagues, as well as transferred orders to them until 2002.*“
- *This to confirm that we have sent the orders for [Bw.] speakers to H. Ltd. until December 2002. The H. employees have taken care of us very well.*“
- „*We confirm that we have placed the orders for [Bw.] speakers to H. Ltd. and their good sales personal until December 2002.*“



- „We confirm to you the cooperation with the employees of H. Ltd., until our direct relationship with you in 2003.“

Diesen Bestätigungen ist demnach im Wesentlichen lediglich zu entnehmen, dass diese Vertriebsfirmen, ansässig in Russland, Südkorea, Singapur, Japan und Taiwan, ihre die Lautsprecher der Bw. betreffenden Bestellungen der H. Ltd. übermittelt haben.

Die die Bestellungen der H. Ltd. betreffende Mappe wiederum besteht nur aus den entsprechenden „weitergeleiteten“ Bestellungen dieser einzelnen Vertriebsfirmen. Welche konkrete Leistung in diesem Zusammenhang die H. Ltd. wirklich durchgeführt haben soll, ist den von der Bw. vorgelegten Schriftstücken aber nicht zu entnehmen. Ihr Vorbringen, wonach die H. Ltd. die Bestellungen nicht einfach „weitergeleitet“, sondern entsprechend vorbereitet und penibel aufbereitet hätten bzw. dass die Kommunikation mit diesen Vertriebsfirmen äußerst aufwendig sei, ist deshalb nicht als glaubhaft gemacht anzusehen. Der von der Bp in der Berufungsstellungnahme dezidiert ausgesprochene „Verdacht“, bei der H. Ltd. handle es sich um eine bloße „Fakturierungsfirma“, muss deshalb mangels entsprechender aussagekräftiger Unterlagen als nicht ausgeräumt betrachtet werden. So hat die Bw. auch in Bezug auf die vom UFS angeforderte Liste der „neuen“, von der H. Ltd. akquirierten Vertriebsfirmen lediglich zwei solcher Faxbestellungen mit dem Zusatz „new customer“ vorlegen können. Dass sogar im Falle der - wie es im Vertrag mit der H. Ltd. heißt - „Besorgung neuer Vertriebsfirmen“ kein Schriftverkehr bei der Bw. vorhanden sein soll, erscheint dem UFS aber als unglaubwürdig.

Im Ergebnis ist die Bw. ihrer bei einem Auslandssachverhalt bestehenden erhöhten Mitwirkungspflicht in keiner Weise nachgekommen, weshalb sie die entsprechenden nachteiligen Folgen zu tragen hat.

Zusammenfassend hat die Bw. im gesamten Berufungsverfahren als Empfängerin der gegenständlichen Provisionszahlungen die H. Ltd. genannt. Wie oben schon ausgeführt reicht aber die bloße Nennung einer Briefkastenfirma, demnach einer Gesellschaft, die keinen tatsächlichen Betrieb hat und daher keine Leistungen erbringen kann, ohne die an ihr tatsächlich Beteiligten bzw. ohne jene Personen, denen die Erträge aus dieser Gesellschaft zufließen, bekanntzugeben, ebenso wenig aus wie die bloße Namhaftmachung einer beliebigen Person. Zu nennen ist vielmehr der tatsächliche wirtschaftliche Empfänger der Beträge, der die Leistung erbracht hat.

Da demnach die Bw. den wahren Zahlungsempfänger nicht bekannt gegeben hat und die „Leistungserbringung“ nicht glaubhaft machen konnte, hat das Finanzamt zu Recht die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Die Berufung ist deshalb in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

## **2.) Web-Site:**

Nach dem unstrittigen Sachverhalt hat die Bw. Aufwendungen für die Erstellung einer Web-Site getätigt, wobei sie im Verfahren vor dem UFS die entsprechenden Rechnungen vorgelegt hat.

Die Bp hat in ihrem Bericht die Ansicht vertreten, dass es sich bei einer Web-Site nicht um ein abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handle, weshalb auch keine Abschreibung für Abnutzung (AfA) zulässig sei. In weiterer Folge ist die Bp aber in ihrer Berufungsstellungnahme den Ausführungen der Bw., die sich insbesondere auf den Artikel von Grünberger, Die Bilanzierung von Homepages, RdW 2001, 476, stützen, gefolgt.

Auch der UFS geht davon aus, dass es sich bei einer Web-Site bzw. einer Homepage eines Unternehmens um ein abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt. Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. Erkenntnis vom 5.7.1994, 91/14/0110) unterliegen nämlich der Abnutzung solche Wirtschaftsgüter, deren Wert durch die Benutzung bzw. den Zeitablauf allmählich aufgezehrt wird, sei es, dass sie durch den Verbrauch in ihrer Substanz immer mehr vermindert und schließlich gänzlich aufgebraucht werden oder dass sie durch ihre Verwendung und Nutzung bzw. den Zeitablauf in ihrer Gebrauchsfähigkeit immer mehr herabgesetzt werden, bis sie schließlich die Fähigkeit, nutzbringend verwendet zu werden, in einem so hohen Maße eingebüßt haben, dass ihre weitere betriebliche Verwendung nicht mehr zweckmäßig erscheint. Es sind dies somit Wirtschaftsgüter, die durch die bestimmungsgemäße Benutzung technisch oder wirtschaftlich verschleissen oder durch Zeitablauf wertlos werden. Wie Grünberger im schon mehrfach angeführten Artikel zu Recht ausführt, handelt es sich bei einer entgeltlich erworbenen Web-Site bzw. Homepage um einen immateriellen Vermögensgegenstand, der speziell auf das Unternehmen zugeschnitten ist, demnach zwar keiner technischen, sehr wohl aber einer wirtschaftlichen Abnutzung unterliegt. Zudem geht auch die Verwaltungspraxis inzwischen davon aus, dass die Internet-Homepage eines Betriebes bei einer vorgesehenen längeren (dh zumindest einjährigen) Nutzung ein abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens darstellt (vgl. Rz 516a der Einkommensteuerrichtlinien).

Der Berufung wird demnach in diesem Punkt Folge gegeben, weshalb die von der Bw. geltend gemachten AfA-Beträge von € 2.854,95 für das Jahr 2001 sowie von jeweils € 6.089,90 für die Jahre 2002 bis 2004 anzuerkennen sind.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 25. November 2009