

GZ. RV/464-W/2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. Bezirk betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, Gewerbesteuer und Gewerbesteuermeßbetrag für das Jahr 1991; einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1991 und 1994, Umsatzsteuer für das Jahr 1992, sowie Gewerbesteuer und Gewerbesteuermeßbetrag für das Jahr 1991 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, Gewerbesteuer und Gewerbesteuermeßbetrag für das Jahr 1991; sowie betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1992 und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1994 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Gewerbesteuer und Gewerbesteuermeßbetrag für das Jahr 1991 werden hinsichtlich der Bemessungsgrundlage abgeändert, die Beträge sind den Berechnungen am Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen.

Die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1991 wird abgeändert, die geänderten Beträge sind den Berechnungen am Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### 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**

Die Bw. (FN 8372m) betrieb in Form einer GmbH und Co KG ursprünglich einen Handel mit Waren aller Art. Die Bw. hatte ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom Anfang März bis Ende Februar. Bereits im Jahr 1984 wurde die Liquidation bzw. ein Konkurs der Bw. in Erwägung gezogen (siehe AV, S 99 Dauerbelege). Der Betriebssitz wurde i. w. F. nach Wien verlegt, die aktive Geschäftstätigkeit eingestellt. Der Antrag auf Löschung der Firma wurde am 19.11.1996 beim Firmenbuch eingereicht, die Firma ist gelöscht.

Kommanditist war Dr. P. P. Die mit der Geschäftsführung der Bw. betraute Komplementär-GmbH (FN 125733b) befand sich im Alleineigentum des Dr. P.P. der, wie seine Gattin, C. P. auch Geschäftsführer der GmbH war. Der Antrag auf Löschung der Komplementär-GmbH wurde am 30.9.1996 beim Firmenbuch eingereicht, die Firma ist gelöscht.

Die Bw. stand also zu 100 % im Eigentum des Dr. P. P.

Laut telefonischer Auskunft vom 6.5.2004 des steuerlichen Vertreters, vertritt dieser die gelöschte Bw. nicht mehr. Die Zustellung möge an den ehemaligen Gesellschafter bzw. die ehemaligen Geschäftsführer, also an Dr. P. P. und dessen Gattin C. P., an deren Wohnanschrift erfolgen.

Im Jahr 1997 fand auch für die nunmehr streitanhängigen Jahre eine Betriebsprüfung statt. Neben unbestrittenen Feststellungen, wurden der folgende Sachverhalt und die sich daraus ergebenden Feststellungen (siehe Tz. 19 und 20, BP-Bericht) in wiederaufgenommenen Verfahren den Bescheiden zu Grunde gelegt:

Maklerhonorar:

Bereits in der Bilanz für das 2/91 endende Wirtschaftsjahr 1991 bildete die Bw. eine Rückstellung für "sonstige fremde Dienstleistungen" in Höhe von öS 690.000,--.

Mit Datum 7.10.1991, also für das Wirtschaftsjahr 1991/1992, wurde seitens der Firma C. C. Unternehmensverw. GmbH, öS 672.000,-- netto, zuzüglich 20 % USt: öS 134.400,--, brutto, öS 806.400,-- für *erbrachte Leistungen "Suche nach Geschäftslokalen bzw. nach Beteiligungsmöglichkeiten, sowie für Überprüfung und Verifizierung entsprechender Angebote, 112 Manntage à öS 6.000,--"*, in Rechnung gestellt.

Die C. C. Unternehmensverw. GmbH steht im Alleineigentum jenes Dr. P. P., der auch Alleineigner der Bw. ist.

Es existiert offenkundig kein schriftlicher Vertrag. Aufzeichnungen über Inhalt und Umfang der Leistungen wurden nicht vorgelegt.

Auf Anregung der Bw. wurde Frau L. Kr., eine Angestellte der Firma C. C., im Beisein des Dr. P. P., zu den von ihr für die Bw. durchgeführten Arbeiten, als Zeugin niederschriftlich (siehe Niederschrift vom 11.3.1997) befragt. Frau L. Kr. gab an *kaufmännische Angestellte zu sein, zuständig für Buchhaltung, Lohnverrechnung, Personal- und allgemeine Fragen*. Bezüglich der Rechnung vom 7.10.1991, habe Frau L. Kr. folgende Leistungen besorgt:

*"Bilanzanalysen, Suche von lukrativen Inseraten bzw. Firmen in Zeitungen. Überprüfung von Angeboten, Setzung von Inseraten in Zeitungen, um der Bw. eine neue Geschäftstätigkeit zu geben. Über die verrechnete Arbeitszeit wurden Aufzeichnungen geführt. Diverse Unterlagen wurden vorgelegt. Der Rest der Unterlagen konnte nicht mehr gefunden werden."* (Ende der Aussage).

Dr. P.P. legte an, von der Zeugin angesprochenen Unterlagen, Kopien monatlicher Rundschreiben für die Jahre 1990 bis 1993, einer Firma R. C. Unternehmensberatung vor (siehe BP-Arbeitsbogen), die gegen einen jährlichen Unkostenbeitrag von öS 350,-- allgemein erhältlich sind und in denen weitgehend anonymisiert diverse Unternehmen aus sämtlichen Branchen und Beteiligungen an solchen zum Kauf angeboten werden. Es handelt sich dabei überwiegend um Produktions- und Dienstleistungsfirmen (z.B. Produktion von Bauchemikalien, Software, Spirituosen, Wochenzeitschrift, Druckerei, Installateur, Gasthaus usw.).

Weiters wurde der Schriftverkehr mit einer Rechtsanwältin vorgelegt, die lt. Bw. die Aufgabe hatte, Antworten auf ein Inserat vom 9.3.1991, in einer Tageszeitung entgegen zu nehmen und nach Rücksprache mit Dr. P. P. den Interessenten schriftlich zu antworten. Aus den

Schreiben der Rechtsanwältin, ist zu entnehmen, dass sie Interessentenschreiben an Dr. P. P. weiterleitete. Antwortschreiben der Rechtsanwältin an Kunden wurden nicht vorgelegt und es gibt auch keine Hinweise darauf, dass solche verfasst wurden. Lt. Bw. seien die weiters vorgelegten Schreiben die Reaktion von acht Unternehmen auf das Zeitungsinserat. Es habe zwar noch weitere Unterlagen gegeben, diese könnten aber nicht mehr aufgefunden werden bzw. seien diese nicht aufbewahrt worden.

Die vorgelegten Schreiben sind sehr allgemein gehalten. Zum Teil wird überhaupt nur um Kontaktaufnahme gebeten. Andere Interessenten bieten z. B. Bauunternehmen, EDV-Firmen bzw. einen technischen Großhandel mit Kunststoff-Halberzeugnissen an. Wobei im Einzelnen völlig offen bleibt, ob das ganze Unternehmen bzw. Beteiligungen an diesem, Gegenstand des Anbots sind, und welche finanziellen Vorstellungen die Anbieter damit verbinden. Das diese Antworten zugrunde liegende Inserat wurde nicht vorgelegt, über Inhalt und Inserent können nur Mutmaßungen angestellt werden. In einem der Antwortschreiben, wird der Inserent als "Wiener Holding" bezeichnet. Die Bw. bzw. die auftragnehmende C. C. Unternehmensverw. GmbH werden, weder in den vorgelegten Unterlagen, noch in den diversen Schreiben genannt.

Diese Aktivitäten führten lt. Bw. letztlich zu keinem Abschluss mit anderen Unternehmen.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Gestaltung des Leistungsaustausches nicht fremdüblich sei, es an Aufzeichnungen, Zwischen- und Abschlußberichten über erfolgte Leistungen mangle, es weiters ungewöhnlich sei erst nach einem Jahr über zwischenzeitlich erbrachte Leistungen abzusprechen und das verrechnete Honorar für die vergleichsweise geringen Leistungen überhöht sei. Deshalb sei diesem Leistungsaustausch bzw. den dafür beantragen Vorsteuern die steuerliche Anerkennung zu versagen.

Weiters stellt das Finanzamt Erwägungen über die Angemessenheit der Entlohnung für Frau L. Kr. und über das Ausmaß der von dieser glaublich erbrachten Leistungen an und kommt im Schätzungswege zum Ergebnis, einen Aufwand von öS 72.000,-- netto (12 Manntag à öS 6.000,--) als Betriebsausgabe anzuerkennen ist.

Da im Feststellungsbescheid 1991 jedoch bereits seitens der Bw. Rückstellungen in Höhe von öS 18.000,-- gewinnerhöhend aufgelöst wurden, brachte das Finanzamt eine aufwandswirksame Rückstellung in Höhe von öS 90.000,-- zum Ansatz, wodurch sich als Saldo der oben dargestellten Betrag von öS 72.000,-- ergibt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1991 wurden somit um öS 600.000,-- erhöht.

Reisespesen:

Die Bw. beantragte für das Wirtschaftsjahr 1993/1994 die Aufwendungen, für eine Reise nach Deutschland als Betriebsausgaben. Der Seite 2, Rechnung vom 24.3.1993 eines Reisebüros (Kopie im Akt, 1994, S 58) ist zu entnehmen, dass die Rechnung nicht an die Bw., sondern an Dr. P.P. adressiert ist. 1/3 des Aufwands von insgesamt öS 46.330,-- wurde, lt. handschriftlichem Vermerk, als privat ausgeschieden. Leistungsinhalt, Dauer und Ziel der Reise sind nicht ersichtlich. Offenkundig fehlt die Seite 1 der entsprechenden Rechnung. Laut einem "Eigenbeleg" der Bw. vom 26.4.1993 war der Zweck der Reise "*Prüfung und Begutachtung von Einkaufsmöglichkeiten von deutschen Waren unter besonderer Berücksichtigung ostdeutscher Erzeugnisse*", Ziel der Reise sei Berlin gewesen und der Aufenthalt habe vom 3.4. bis 8.4. 1993 gedauert, zusätzlich werden Diäten für 6 Tage à öS 486,-- geltend gemacht, wodurch sich ein Gesamtbetrag von öS 33.803 ergibt.

Da Unterlagen, die die betriebliche Veranlassung der Reise belegen könnten, gänzlich fehlten und da die Reise von Dr. P.P., seiner Gattin und deren Sohn unternommen wurde – auf diesen entfiel der als privat ausgeschiedene 1/3-Anteil - ging das Finanzamt davon aus, dass keine betrieblich, sondern vielmehr eine typisch privat veranlasste Reise vorläge und versagte den beantragten Betriebsausgaben die Anerkennung als solche.

Die Bw. erhab gegen diese Bescheide Berufung.

Wiederaufnahme 1991:

Die Wiederaufnahmebescheide werden in der Auflistung der angefochtenen Bescheide nicht angeführt. Jedoch führt die Bw. in den Berufungsausführungen aus, dass sich die Berufung auch gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend das Jahr 1991 richtet. Die Bw wendet ein, dass sich der Prüfungsauftrag der BP nur auf die Jahre 1992 bis 1995 erstrecke und daher die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, Gewerbesteuer und Gewerbesteuermittelbetrag für das Jahr 1991 unzulässig sei und beantragt diese Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Reisespesen:

Die Bw. wendet diesbezüglich ein, dass die Reise sehr wohl betrieblich veranlasst gewesen sei. Die Tatsache, dass 1/3 der Kosten für den mitreisenden Sohn ausgeschieden wurden, dokumentiere die ordentliche und seriöse Verbuchung des Geschäftsfalls. Die verbleibenden 2/3 der Reisekosten beträfen, Dr. P. P. und dessen Gattin. Es sei beabsichtigt gewesen, diese künftig hin mit der Geschäftsführung der Bw. zu beauftragen und sie sei auch Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH gewesen. *Da es nicht gelungen sei, im Rahmen der Reise Markchancen ausfindig zu machen und unternehmerische Kontakte zu knüpfen,*

*seien auch keine Belege aufbewahrt worden, da eine diesbezügliche Aufbewahrung wirtschaftlich nicht sehr sinnvoll erschien.*

Maklerhonorar:

Die Bw. stellt grundsätzlich fest, dass es sich bei den in Frage stehenden Leistungen um solche handle, die einen gewissen Zeitraum beanspruchen würden.

*Die Bw. habe nach Beendigung ihrer Geschäftstätigkeit Möglichkeiten zu neuer unternehmerischer Tätigkeit gesucht. Da die Bw., nach der Verlegung des Geschäftssitzes nach Wien, kein eigenes Personal mehr beschäftigt habe, sei diese veranlasst gewesen, die Dienstleistungen anderer Unternehmen zu beanspruchen.*

Wie aus der Niederschrift mit Frau L. Kr. zu entnehmen, habe die Tätigkeit insbesondere aus der Erstellung von Bilanzanalysen, der Suche nach lukrativen Firmenbeteiligungen, sowie der Setzung von Inseraten in Zeitungen bestanden.

*Über die verrechnete Arbeitszeit seien Aufzeichnungen geführt worden, für diese Aufzeichnungen bestünde jedoch überhaupt keine Aufbewahrungspflicht und auch im Rahmen einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise erscheine es überspitzt Unterlagen, die zu keinem greifbaren Ergebnis geführt hätten über einen Zeitraum von sieben Jahren aufzubewahren.*

Dem Umstand, dass die Rundschreiben der Firma R. C. jährlich öS 350,-- gekostet haben, könne keine Sinnhaftigkeit abgewonnen werden, da kein kausaler Zusammenhang mit den aus der Auswertung zu gewinnenden Investitionsmöglichkeiten erblickt werden könne.

Es existierten Aufzeichnungen über die verrechnete Arbeitszeit. Die in dieser Arbeitszeit erstellten Unterlagen seien der Bw. übergeben worden und unterlägen bei dieser keiner Aufbewahrungspflicht. Es erübrige sich auch jede Diskussion über genaue Berichte oder einen Zwischenbericht, da jede einzelne Leistung erstellt und der Bw. zur Begutachtung übergeben wurde.

Die von der BP angestellten Erwägungen über das im Schätzungswege zu ermittelte angemessene Ausmaß der Tätigkeit und deren Entlohnung, *stelle eine diktatorisch verordnete Kürzung des Beratungszeitraumes dar, entbehre jeglicher Grundlage und sei ein anmaßender Eingriff in die unternehmerische Entscheidungsfreiheit.*

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

Wiederaufnahme 1991:

Für die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen, gemäß § 303 Abs. 4 BAO, kommt es einzig darauf an, ob dem bescheiderlassenden Finanzamt, neue Tatsachen bekannt werden, die ihm bei der Erlassung der Bescheide nicht bekannt waren. Ob der Zeitraum, für den diese neuen Tatsachen festgestellt wurden, von einem Betriebsprüfungsauftrag umfasst war oder nicht, ist in diesem Zusammenhang irrelevant. Anzumerken ist, dass der Prüfer, entgegen der Ansicht der Bw. seinen Prüfungsauftrag nicht überschritten und für 1991 ohnehin keine Änderungen vorgenommen hat. Er beschränkte sich auf einen Hinweise im BP-Bericht, wonach seine für das Jahr 1992 getroffenen Feststellungen, auch für 1991 Auswirkungen haben, die das Finanzamt gegebenenfalls im Zuge einer Wiederaufnahme berücksichtigen kann.

Dass die näheren Umstände und insbesondere das Naheverhältnis zwischen der Bw. und der Auftragnehmerin dem Finanzamt im Zeitpunkt der Bescheiderlassung für 1991 unbekannt waren, stellt die Bw. ohnedies nicht in Abrede. Die Wiederaufnahme der oben angeführten Bescheide für das Jahr 1991 erfolgte daher zu recht und es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Reisespesen:

Die Bw. beschränkt sich darauf die berufliche Veranlassung der Reise zu behaupten. Wenn es auch der Bw. "*wirtschaftlich nicht sehr sinnvoll*" erscheinen mag, Belege und Unterlagen aufzubewahren, die geeignet wären, von der Bw. behauptete, erfolglosen Bemühungen unternehmerische Kontakte zu pflegen und neue Marktchancen ausfindig zu machen, zu belegen, so ist es vordringlich dieser Umstand der die Bw. unglaublich erscheinen lässt und den UFS dazu veranlasst, in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass diese Reise nicht betrieblich, sondern privat veranlasst war. Die Belegaufbewahrungspflicht ist nicht Selbstzweck, wie die Bw. anscheinend vermeint, sondern dient vielmehr auch und gerade dazu, gegenüber den Abgabenbehörden, die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen nachzuweisen. Es ist nicht Sache der Bw. diese Pflicht nach ihren eigenen, subjektiven Zweckmäßigkeitserwägungen zu interpretieren und im Ergebnis gänzlich zu ignorieren und angeblich, vorhandene Unterlagen nicht aufzubewahren.

Zudem lautet die Rechnung auf Dr. P. P. und nicht auf die Bw. Reiseziel, Dauer und Leistungsumfang sind nicht ersicht. Die Bw. scheint also gegenüber dem Reisebüro, nicht einmal als Auftraggeber auf, es ergeben sich aus dieser Rechnung nicht einmal Hinweise auf Zweck und eine betriebliche Veranlassung der Reise. Es bleibt trotz der diesbezüglichen

Ausführung der Bw. auch unverständlich, warum es betrieblich geboten war, dass Dr. P. P. die Reise samt Familie, inklusive Sohn antrat.

Dieser Umstand spricht für eine Privatreise. In Verbindung mit dem Fehlen jeglicher Unterlagen die eine betriebliche Veranlassung belegen würden und der unglaubwürdigen Behauptung der Bw., solche seien zwar existent gewesen, aber nicht aufbewahrt worden, führt den UFS, dazu, in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, das die behauptete betriebliche Veranlassung der Reise nicht gegeben ist und den dafür geltend gemachten Aufwand die Anerkennung als Betriebsausgaben zu versagen ist. Es war daher insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Maklerhonorar:

Unstrittig steht fest:

Sowohl die Bw. als auch die auftragnehmende C. C. GmbH, stehen bzw. standen im alleinigen Eigentum und auch unter der Geschäftsführung von Dr. P. P.

Es gibt über den Auftrag an die C. C. GmbH keinen schriftlichen Vertrag. An Unterlagen existieren lediglich die Rundschreiben der Firma R. C. und Teile eines Schriftverkehrs der sich anlässlich eines Inserats ergab.

Weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Die Bw., hat weder Personal noch geht bzw. ging diese, seit der Betriebsitzverlegung nach Wien, einer aktiven Geschäftstätigkeit nach.

Verträge zwischen zueinander nahestehenden Personen, können steuerlich nur dann anerkannt werden, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben
- und unter Fremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Nahestehende sind nicht nur Familienangehörigen und Verwandte, sondern auch Firmen und juristische Personen, die aufgrund ihrer Besitzstruktur und/oder deren Geschäftsführung von denselben bzw. einander nahestehenden Personen dominiert und kontrolliert werden (siehe dazu Doralt, ESt-Kommentar, zu § 2, Tz.158 ff, insbesondere auch Tz. 163/3 und die dort zitierte VwGH-Judikatur und VwGH 24.9.2002, 99/14/0006).

Gemäß § 132 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen, sowie die dazu gehörigen Belege sieben Jahre und darüber hinaus für die Dauer eines anhängigen Abgabenverfahrens aufzubewahren. Die Aufbewahrungspflicht gilt auch für Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen, so genannte Grundaufzeichnungen (§ 131 Abs. 1 fünfter Satz BAO), welche die wesentliche Grundlage für die systematische Verbuchung der Geschäftsfälle darstellen. Dazu gehören beispielsweise auch, Auftragsunterlagen, Abrechnungsunterlagen und Aufzeichnungen über Arbeitszeit u.ä. Eine bloße Sammlung von Belegen genügt nicht. (Ritz, BAO-Kommentar, zu § 131, Tz. 3).

Zweck der Aufbewahrung ist, die verlässliche Prüfung von Buchungen im Interesse der Abgabenerheben zu ermöglichen (VwGH 25.11.1986, 84/14/0109).

Sowohl die Bw. als auch die Auftragnehmerin C.C. GmbH stehen im Alleineigentum des Dr. P. P. und dieser ist auch in beiden Unternehmen mit der Geschäftsführung betraut. Daraus ergibt sich ganz klar ein Naheverhältnis der beiden von Dr. P. P. dominierten Firmen.

Ein schriftlicher Vertrag über die Auftragserteilung an die C. C. GmbH, mit einem eindeutigen, klaren und nach außen erkennbaren Inhalt existiert ohnehin nicht.

Aus den vorliegenden Unterlagen ist nicht ableitbar, welche Vereinbarungen den angeblich erbrachten Leistungen zugrunde liegen könnten.

Nur aus der Honorarnote der C. C. GmbH vom 7.10.1991 an die Bw. und den Ausführungen der Bw. kann vermutet werden, dass überhaupt ein Auftrag an die C. C. GmbH erteilt wurde. Aus sämtlichen anderen vorgelegten Unterlagen (Rundschreiben der Firma R. C., Schriftverkehr mit Rechtsanwältin und Interessenten) ist nicht einmal zu entnehmen, dass und für wen, die Firma C. C. tätig geworden ist. Es wird lediglich Dr. P. P. genannt. Für wen und in welcher Eigenschaft Dr. P. P. tätig wurde, ist nicht erkennbar.

Welchen Inhalt der hypothetische Auftrag gehabt haben mag, ist aus diese Unterlagen nicht erschließbar.

Laut Honorarnote wurde gleichzeitig nach einem Geschäftlokal, als auch nach Unternehmensbeteiligungen gesucht. Unbeschadet des Umstands, dass keine Unterlagen vorgelegt wurden, die auf eine tatsächliche Suche nach Geschäftslokalen schließen ließe, erscheint eine derartige Suche auch wenig sinnvoll, zieht man in betracht, dass erst bei tatsächlichem Erwerb von Firmenbeteiligungen, zweckmäßigerweise beurteilt werden könnte, ob und wo die Anmietung neuer Betriebsräume geboten ist.

Bemerkenswert und fremdunüblich ist auch, dass die Bw. obwohl sie keine Geschäftsaktivitäten betreibt und damit über keine laufenden Einnahmen verfügt, bereit ist, mit öS 672.000,-- einen ganz beträchtlichen Betrag in eine nicht näher geregelte, augenscheinlich völlig undifferenzierte Suche nach neuen Geschäftszweigen zu investieren. Es ist auch nicht fremdüblich einen Makler oder Berater gänzlich unabhängig von Erfolg oder Misserfolg seiner Bemühungen, ohne erkennbare Beschränkung, nach jenem Arbeitsaufwand zu entlohen, der diesem notwendig erscheint. Üblich wären eine Provision bei erfolgreichem Abschluss einer Unternehmensbeteiligung, eine vorherige Limitierung und laufende Kontrolle der anfallenden Kosten. Nachweise über geleistete Arbeiten wären in diesem Zusammenhang zielführend.

Die angeblich von der Firma C. C. gesetzten Aktivitäten sind nicht nur, wie bereits oben dargestellt, anhand der vorgelegten Unterlagen, weder dieser, noch der Bw. zweifelsfrei zuzuordnen, die unternommenen Versuche, wirken auch geradezu dürfzig. Der Ankauf eines allgemeinen Rundschreibens um öS 350,-- ist sehr wohl von Relevanz. Zeigt sich hier bei den der Firma C.C. entstandenen Kosten doch ein auffälliges Missverhältnis zu dem der Bw. verrechneten Honorar. Zudem ist aus den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen, dass nicht wie die Bw. behauptet mehrere, sondern lediglich ein einziges Inserat, unbekannten Inhalts in einer Tageszeitung geschaltet wurde. Auch hier gibt es also ein auffälliges Missverhältnis zwischen, den angeblich von der C. C. erbrachten Leistungen und der Honorarhöhe.

Warum eine Rechtsanwältin zwischengeschalten wurde, nur um den Schriftverkehr abzuwickeln ist nicht nachvollziebar und erscheint unüblich.

Weder die Ausführungen der Bw. noch die Aussage der L. Kr. vermögen an dieser Einschätzung etwas zu ändern. Die Aussage erfolgte in Gegenwart des Arbeitgebers, der vermutlich ein erkennbar starkes Interesse an einer mit seinen Aussagen konformen Darstellung hatte, was offenkundig nicht ohne Einfluss auf die Aussage war. Unbeschadet dessen, sind die Aussagen denkbar allgemein gehalten und es vermögen daraus keine, einem Fremdvergleich zugängliche Daten, hinsichtlich Qualität, Quantität und zeitlichem Ausmaß der angeblich von der L. Kr. für die Bw. geleisteten Arbeiten, gewonnen werden.

Bemerkenswert ist auch, dass L. Kr., gleichlautend mit der Bw., behauptete, es habe weitere Unterlagen und Aufzeichnungen über die verrechnete Arbeitszeit gegeben.

Diese Unterlagen, sind lt. Bw. nicht aufbewahrt worden. Entgegen der irrgen Rechtsauffassung der Bw., bestand hinsichtlich dieser Unterlagen sehr wohl eine Belegaufbewahrungspflicht und so die Bw. dieser keineswegs überspitzten Verpflichtung

nachgekommen wäre, hätte zumindest ansatzweise die Möglichkeit bestanden, die Leistungsbeziehung und die in dieser angeblich erbrachten Leistungen, im Hinblick auf deren Fremdüblichkeit einer Beurteilung zu unterziehen.

Es erscheint auch wenig glaubhaft, dass die Bw. ihre sämtliche Unterlagen (siehe dazu auch Reisespesen), nur nach Maßgabe des Erfolges bzw. Misserfolges der jeweiligen kaufmännischen Aktivitäten aufbewahrt oder vernichtet hat. Eine derartige Vorgangsweise erscheint weder logisch, noch praktisch. Der UFS ist vielmehr der Überzeugung, dass derartige Unterlagen, in der von der Bw. behaupteten Form und Umfang, nie existierten und es sich um bloße Schutzbehauptungen handelt, um den Umstand zu verschleiern, dass, so überhaupt Leistungen für die Bw. erbracht wurden, diese jedenfalls nicht fremdüblich waren.

Insgesamt kommen die vertraglichen Absprachen, die die Bw. mit der Firma C. C. getroffen haben mag, nach außen nicht zum Ausdruck, darüber, welchen Inhalt derartige hypothetische Vereinbarungen gehabt haben mögen, kann der UFS nur Vermutungen anstellen. Die Bw. beschränkt sich über weite Strecken auf unbewiesene Behauptungen. Aussagekräftige Unterlagen, aus denen die Fremdüblichkeit beurteilt werden könnte, wurden nicht vorgelegt. Aus den wenigen vorgelegten Unterlagen und der Honorarnote ergibt sich klar eine fremdunübliche Vorgangsweise und Gestaltung, wobei ganz wesentliche Punkte des behaupteten Leistungsaustausches aus diesen überhaupt nicht erschließbar sind.

Für die vom Finanzamt angestellten Berechnungen und Erwägungen in Hinblick auf die Schätzung eines angemessenen, fremdüblichen Aufwandes, bleibt nach Ansicht des UFS kein Raum, da es an jeglichen Grundlagen (Arbeitszeitaufzeichnungen, Auswertungen, Berichte u. ä.) mangelt, auf die eine derartige Schätzung schlüssig und nachvollziehbar gegründet werden könnte.

Dem behaupteten Leistungsaustausch zwischen Bw. und der Firma C. C. ist aufgrund der obigen Erwägungen, mangels Fremdüblichkeit zur Gänze die Anerkennung zu versagen.

Die daraus geltend gemachten Betriebsausgaben und Vorsteuern sind nicht anzuerkennen.

Die Vorsteuern wurden bereits zur Gänze ausgeschieden, daher war hinsichtlich **Umsatzsteuer 1992** spruchgemäß zu entscheiden.

Hinsichtlich **Festsetzung des Gewerbesteuermeßbetrages und Gewerbesteuer 1991** ist nicht nachvollziehbar worin die Beschwer der Bw. gelegen sein könnte. Beide wurden mit Null festgesetzt und selbst eine etwaige Auswirkung in Folgejahren über den geänderten Verlustvortrag ist nicht gegeben, da nur noch Verluste erzielt und die Firma eingestellt wurde.

Dadurch, dass nunmehr auch der vom Finanzamt bisher berücksichtigte Aufwand von öS 72.000,-- nicht als Betriebsausgabe anerkannt wird, ergibt sich zwar eine Minderung des laufenden Verlustes aus Gewerbebetrieb (bisher lt. Finanzamt öS – 531.616,--). Der Verlust beträgt somit öS – 459.616,-- woraus sich ergibt, dass sowohl Gewerbesteuermeßbetrag als auch Gewerbesteuer für 1991 mit Null festzusetzen sind, es war daher insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Der **einheitlich und gesondert gemäß § 188 BAO festzustellende Gewinn aus Gewerbebetrieb 1991**, der bisher öS 782.794,-- betrug ist ebenfalls, wie oben dargestellt, um öS 72.000,-- zu erhöhen, in diesem Sinne spruchgemäß zu entscheiden und im Beteiligungsverhältnis 99 : 1 für Dr. P. P. und die ehemalige Komplementär-GmbH der Bw. gesondert festzustellen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1991:	öS 854.794,--
Anteil Dr. P. P. 99 %	öS 846.246,--
Anteil Komplementär-GmbH 1%	öS 8.548,--

Wien, 14. Mai 2004