

GZ. RV/0469-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Sabine Rehberger, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Körperschaftsteuer 1994 und 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Betreffend Körperschaftsteuer 1996 wird die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### 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. wurde im Jahr 1989 mit Sitz in Wien gegründet. Im Jahr 1994 erfolgte eine Abtretung der Geschäftsanteile und Neufassung des Gesellschaftsvertrages. Demnach waren im Berufungszeitraum am Stammkapital von S 500.000,00 Di mit S 245.000,00 und die M GmbH mit S 255.000,00 beteiligt. Zu Geschäftsführern waren Di und Kr bestellt.

Betriebsgegenstand der Bw. war ab 1994 die Errichtung von Sicherheitseinrichtungen und Alarmanlagen. In den Jahren 1994 bis 1996 wurden überwiegend Aufträge aus den GUS-Staaten übernommen.

Strittig war zum Zeitpunkt der Vorlage der Berufung an den UFS, ob in den Jahresabschlüssen 1994 und 1996 ausgewiesene "Provisionen in Russland" in Höhe von S 113.520,00 (1994) bzw. S 414.439,00 (1996) als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Betreffend Körperschaftsteuer 1994 wurde die Bw. vom Finanzamt - ohne Hinweis auf § 162 BAO – mit Vorhalt vom 11. Dezember 1996 aufgefordert, folgende Aufwandspositionen laut Gewinn- und Verlustrechnung 1994 näher zu erläutern und zu belegen:

Fremdarbeit Kr	S 180.000,00
Fremdarbeit Di	S 450.000,00
Reisekosten Di	S 185.908,77
Reisenebenspesen	S 134.371,85
Provisionszahlungen in Russland	S 142.120,00

Dieser Vorhalt blieb trotz Erinnerung unbeantwortet. Bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1994 mit Bescheid vom 9. April 1997 wurden vom Finanzamt die oa. Aufwendungen, gestützt auf die Bestimmung des § 162 BAO, nicht anerkannt.

Die Bw. er hob gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994 Berufung und beantragte mit folgender Begründung eine erklärungsgemäße Veranlagung:

Sie sei bemüht, in den GUS – Staaten einen Kundenstock für ihre Produkte aufzubauen. Es sei daher eine intensive Bearbeitung des Marktes unbedingt notwendig. Diese Agenden würden von Kr und Di wahrgenommen.

Die dafür bezahlten Geschäftsführerentschädigungen seien in der Bilanz unter der Bezeichnung Fremdarbeit ausgewiesen. Dabei handle es sich um die Abgeltung der Leistungen, die im Zusammenhang mit dem Aufbau bzw. der Pflege des Kundenstocks bzw. mit der Einkaufstätigkeit erbracht wurden.

Die Reisekosten würden die Kosten für die Flugtickets und die Aufenthaltskosten umfassen. Unter den Reisenebenkosten seien die Aufwendungen für Telefonate, Reisen innerhalb der GUS - Staaten sowie Kosten im Zusammenhang mit Ausstellungen erfasst.

Die Provisionszahlungen seien für Auftragsvermittlungen durch Bürger der GUS Staaten erfolgt.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 5. Juni 1997 wurde die Bw. ausdrücklich nochmals aufgefordert, diese Betriebsausgaben belegmäßig nachzuweisen. Auch dieser Vorhalt blieb trotz Erinnerung unbeantwortet.

Über Anregung des Finanzamtes wurde daher eine Betriebsprüfung betreffend die Veranlagungszeiträume 1994 bis 1996 durchgeführt. Soweit der entscheidungsrelevante Sachverhalt aus dem BP-Bericht selbst nicht nachvollziehbar ist, sondern nur aus dem AB der BP abgeleitet werden kann, wird in der Folge auf die entsprechenden Teile des AB verwiesen.

Die strittigen Aufwendungen wurden im BP-Verfahren näher überprüft, indem die Bw. aufgefordert wurde, folgende Fragen zu beantworten (siehe Fragenkatalog vom 13. Februar 1998, AB S. 124):

- Aufstellung über die einzelnen Reisekostenabrechnungen, unter Hinweis auf das entsprechende Geschäft, bzw. mögliche Geschäft (Angabe des Kunden) für die Jahre 1994 bis 1996 (Punkt 6 des Fragenkatalogs);
- Namhaftmachung der Provisionsempfänger (Name und Adresse) für die Jahre 1994 und 1996, sowie Vorlage der dazugehörigen Belege (Punkt 7 des Fragenkatalogs);
- Gibt es schriftliche Vereinbarungen über Provisionszahlungen Russland und über Tätigkeiten (Exportabwicklung) Kr und Di ? (Punkt 8 des Fragenkatalogs).

Die aufgrund einer Besprechung vom 13. März 1998 erfolgte Fragerauswertung der BP (AB S. 123) ergibt dazu im Zusammenhang mit den vorgelegten Unterlagen:

- Punkt 6: Der BP wurden die Buchhaltungskonten betreffend "Reisekosten Di" und "Reisenebenspesen" für 1994 vorgelegt (AB S. 193 ff). Die betreffenden Aufwendungen (Flug, Hotel, etc) sind darin detailliert angeführt. Die Reisetätigkeiten von Kr und Di sind auch anhand des Schriftverkehrs mit der Firma N in M betreffend Vorbereitung der Reisen, Hotelreservierungen, etc. (siehe "Reisekostennachweis", AB S. 265 ff) und der Reiseabrechnungen (AB S. 278 ff) nachvollziehbar.
- Punkt 7: Der BP wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

Vertrag der Bw. mit der Firma N in M vom 4. Jänner 1994 samt Anhängen, in englischer Sprache (AB S. 87-93). Demnach räumt die Bw. an N als "exclusive representative" für das Territorium der ehemaligen Sowjetunion das Alleinvertretungsrecht ein. Jedoch ist vertraglich festgelegt, dass von diesem Alleinvertretungsrecht Ausnahmen gemacht werden können, wenn dies schriftlich vor dem positiven Vertragsabschluss vereinbart wird. Der Vertrag ist für zwei Jahre ab Vertragsabschluss, also bis Jänner 1996 gültig.

An N ist eine Provision von 6 % der Nettoumsätze auf ein Bankkonto in L, Schweiz zu zahlen.

Ergänzend zum Vertrag wurde vereinbart, dass K in M und S in P nicht Bestandteil des Vertrages sind. Für diese Verkäufe steht N ausdrücklich keine Provision zu. Diese Regelung kann aufgehoben werden, falls N von der Bw. oder einer der oben genannten Organisationen um Unterstützung bei den Verhandlungen oder der Durchführung des Vertrages gebeten wird.

Für den Vertrag Nr. 01/00 mit Eu, den Vertrag Nr. 9401 mit KB, den Vertrag mit E sowie jeden Vertrag mit KS beträgt die Provision nur 3 % anstelle 6 %.

Die im Jahr 1994 an N in Form von zwei Auslandsüberweisungen im Gesamtbetrag von \$ 4.585,38, das sind S 50.435,00, bezahlten Provisionen konnten durch die Vorlage dreier schriftlicher Provisionsabrechnungen belegt werden (AB S. 61 und 82 bis 86: Provisionen von 3 % für Verträge KS, E, Eu, KB, 6 % für S).

Weiters wurde für 1994 die Leistung nachstehender Provisionen geltend gemacht (vgl. AB S. 67; als Anschrift des jeweiligen Provisionsempfängers wurde die Adresse des Unternehmens, für welches angeblich Geschäftsabschlüsse vermittelt wurden, angeführt):

Provisionsempfänger (Funktion)	Unternehmen	Datum der Provisionszahlung	Betrag in Schilling (\$)
IB (Angestellter von N)	K Bank	31.12.1994	S 28.600,00 (\$ 2.600,00)
No (Sicherheitsdirektor)	Eu	30.11.1994	S 25.740,00 (\$ 2.340,00)
Re (Direktor)	KS	30.11.1994	S 81.400,00 (\$ 7.400,00)
ABg (Sicherheitsdirektor)	E	31.12.1994	S 6.380,00 (\$ 580,00)

Diese Provisionen wurden angeblich bar an die Empfänger ausbezahlt. Schriftliche Provisionsvereinbarungen, Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen der Empfänger konnten nicht vorgelegt werden. Lediglich betreffend die Zahlung an IB wurde eine handschriftliche Empfangsbestätigung über den Betrag von \$ 2.600,00 vorgelegt (AB S. 63).

Für 1996 wurden folgende Provisionen als Aufwand geltend gemacht (AB S. 61, 67, 94, 188):

Provisionsempfänger (Funktion)	Unternehmen	Datum der Provisionszahlung	Betrag in Schilling
R	KS	19. 4.1996	S 168.567,00
ABs	S	11.12.1996	S 16.220,00
ABs	S	20.12.1996	S 152.152,00
ABs	S	20.12.1996	S 27.000,00
ABs	S	16.12.1996	S 50.500,00

Die Provision R in Höhe von S 169.068,42 (inkl. Spesen) wurde laut Bankkontoauszug der Bw. am 18.4.1996 als Auslandsüberweisung auf ein schweizer Bankkonto zugunsten des Begünstigten R überwiesen. Mit R ist Re gemeint (AB S. 99, 61).

Der Betrag von S 16.220,00 scheint auf dem Bankkonto der Bw. als Barauszahlung vom 10.12.1996 auf (AB S. 98).

Der Betrag von S 152.152,00 (\$ 14.000) wurde am 13.12.1996 als Auslandsüberweisung vom Bankkonto der Bw. auf ein freies Schillingsparbuch (AB S. 68, 69) bei derselben österreichischen Bank in Wien, Begünstigter ABs mit dem Zahlungsgrund "Provision" überwiesen (AB S. 96, 97).

Der Betrag von S 27.000,00 ist am Bankkonto der Bw. am 19.12.1996 als Barauszahlung erfasst (AB S. 97).

Für den Betrag von S 50.500,00 gibt es einen Verkaufsbeleg der Hausbank der Bw. vom 13.12.1996 (AB S. 95).

- Punkt 8: Für die Provisionsaufwendungen des Jahres 1996 konnten, abgesehen von den Provisionszahlungen an N, weder schriftliche Provisionsvereinbarungen noch Rechnungen oder Empfangsbestätigungen vorgelegt werden.

Unter "Aufwendungen Fremdarbeit Kr 1994" und "Aufwendungen Fremdarbeit Di 1994" wurden "Entgelte für die Exportabwicklung" in Höhe von S 18.000,00/Monat für Kr und in Höhe von S 45.000,00/Monat für Di verbucht (AB S. 190). Schriftliche Vereinbarungen wurden

nicht vorgelegt. Dass sonstige Geschäftsführergehälter bezogen wurden, ist nach der Aktenlage aber nicht erkennbar.

Die BP beurteilte die Aufwendungen wie folgt:

1. Reisekosten, "Fremdarbeit":

Die "Aufwendungen für Fremdarbeit" betreffend Kr und Di sowie die Reisekosten und Reisenebenkosten 1994 wurden, ohne es ausdrücklich im BP-Bericht zu begründen, in voller Höhe als Betriebsausgabe anerkannt.

2. Provisionen:

Die im Jahr 1994 an N geleisteten Provisionszahlungen in Höhe von S 50.435,00 wurden als Betriebsausgaben anerkannt, da eindeutige schriftliche Vereinbarungen vorlagen. Weiters wurde eine im Jahr 1994 geltend gemachte Provisionszahlung an die K Bank iHv S 28.600,00 anerkannt, nachdem in der Schlussbesprechung vom 1. Juli 1998 die og. handschriftliche Empfangsbestätigung vorgelegt wurde.

Da jedoch nicht entsprechend glaubhaft gemacht habe werden können, wer tatsächlich die Provisionen empfangen hat, wurden alle anderen Provisionen nicht als Betriebsausgaben anerkannt und dem Betriebsergebnis außerbilanzmäßig hinzugerechnet. Dabei handelt es sich zusammengefasst um folgende Beträge (vgl. Tz 24 des BP-Berichtes):

Datum	Empfänger	Zahlungsart	Betrag
30.11.1994	No	bar	S 25.740,00
30.11.1994	Re	bar	S 81.400,00
31.12.1994	ABg	bar	S 6.380,00
1994	Gesamt		S 113.520,00
19.04.1996	R	Banküberweisung	S 168.567,00
11.12.1996	ABs	bar	S 16.220,00
20.12.1996	ABs	Sparbuch	S 152.152,00
20.12.1996	ABs	bar	S 27.000,00
16.12.1996	ABs	bar	S 50.500,00
1996	Gesamt		S 414.439,00

Die maßgeblichen Gründe für diese Beurteilung waren:

Im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten sei die Bw. um Namhaftmachung der Provisionsempfänger unter Angabe des Namens und der Adresse, sowie um Vorlage eines entsprechenden Beleges gebeten worden (vgl. Vorhalt vom 13. Februar 1998). Weiters sei um Bekanntgabe ersucht worden, ob zu diesen Zahlungen schriftliche Verträge vorhanden seien.

Von Seiten der Bw. sei eine Aufstellung über sämtliche Personen, welche Provisionen erhalten haben, unter Angabe des Namens und der Adresse übermittelt worden (AB S. 67). Hinsichtlich der Frage nach schriftlichen Verträgen (gemeint: betreffend Provisionen) sei mitgeteilt worden, dass solche nicht vorhanden seien.

Im Jahr 1994 seien sämtliche Provisionen bar ausbezahlt worden. Belege, welche die Zahlungsflüsse nachweisen, seien nicht vorgelegt worden. Vielmehr seien die Aufwendungen über die Reisekostenabrechnung Di eingebucht worden.

Im Jahr 1996 sei eine Provisionszahlung in Höhe von S 168.567,00 mittels Banküberweisung auf ein schweizer Bankkonto erfolgt. Auf dieser Banküberweisung sei als Begünstigter ein gewisser R, Schweiz angegeben. Laut Auskunft des Geschäftsführers handle es sich dabei um eine Provisionszahlung an Herrn Re von der Firma KS. Es habe in keiner Weise belegt werden können, warum die Zahlung auf dieses Bankkonto erfolgte.

Die restlichen Provisionszahlungen des Jahres 1996 seien an einen ABs mittels Barauszahlungen und einmal mittels Überweisung auf ein freies Schillingsparbuch bei einer österreichischen Bank lautend auf ABs erfolgt. Dieses Sparbuch befindet sich im Besitz der Bw. und sei der Behörde auch vorgelegt worden. Belege, in welchen ABs den Erhalt der Zahlungen bestätigt, hätten nicht vorgelegt werden können. Es seien lediglich Hotelrechnungen und schriftliche Erklärungen der Bw. an die Österreichische Botschaft, Visaabteilung in Moskau, vorgelegt worden, um zu dokumentieren, dass ABs zum Zeitpunkt der Zahlungen in Österreich aufhältig gewesen sei.

Gemäß § 162 BAO könnten Aufwendungen abgesetzt werden, wenn der Abgabepflichtige die Empfänger genau bezeichnet. Im Zusammenhang mit ausländischen Provisionsempfängern sei mit der Namhaftmachung der Empfängerperson der Abzug noch nicht gesichert. Rechtfertigen maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannte Person nicht der tatsächliche Empfänger ist, könne die Abgabenbehörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen.

Die Bw. wurde entsprechend den von der BP getroffenen Feststellungen zur Körperschaftsteuer 1994 mit teilweise stattgebender Berufungsentscheidung vom 14. Juli 1998 wie folgt veranlagt (Beträge in Schilling):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- S 865.593,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	- S 865.593,00
Einkommen	S 0,00
Körperschaftsteuer	S 0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	S 15.000,00
Anrechenbare Steuer	S - 35,00
Abgabenschuld	S 14.965,00

Zur Bescheidbegründung wurde lediglich auf den BP-Bericht verwiesen. Die Anerkennung der Aufwendungen für Fremdarbeit Kr bzw. Di, der Reisekosten Di sowie der Reisenebengespesen erfolgte somit entsprechend den Feststellungen der BP ohne weitere Begründung.

Zur Körperschaftsteuer 1996 wurde die Bw. mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 14. Juli 1998 entsprechend den Feststellungen der BP wie folgt veranlagt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	S 245.036,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	S 245.036,00
Einkommen	S 245.036,00
Körperschaftsteuer	S 83.300,00
Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	S - 30.000,00
Abgabenschuld	S 53.300,00

Die Bw. erhab mit Schriftsatz vom 8. August 1998 Berufung "gegen die Bescheide für Körperschaftsteuer 1994 und 1996, ausgestellt am 14.7.1998" und beantragte aus folgenden Gründen, die Bescheide dahingehend abzuändern, dass die geltend gemachten Provisionen als Betriebsausgaben anerkannt werden:

Im Zuge der BP seien tatsächlich bezahlte Provisionen nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden.

Wie auch im BP-Bericht angeführt werde, habe die Bw. alle ihr zu Gebote stehenden Möglichkeiten ausgeschöpft, um diese Ausgaben nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Es sei dargestellt worden, wer, für welche Lieferungen, diese Provisionen erhalten hat.

In Tz 24 des BP-Berichtes seien die Empfänger der Provisionen angeführt. Die Tatsache, dass für diese Provisionen keine schriftlichen Verträge vorgelegt werden konnten, bzw. dass

teilweise keine schriftlichen Zahlungsbestätigungen vorhanden seien, widerlege nicht das tatsächliche Fließen der geltend gemachten Beträge. Die Angst davor, solche Bestätigungen auszustellen bzw. (betreffend R) die vom Empfänger gewünschte Überweisung auf ein bestimmtes Bankkonto, sei in den Ländern der Empfänger sicher noch immer gegeben.

Somit sei es unmöglich gewesen, die von der BP geforderten Nachweise zu erbringen.

Dass diese Vorkommnisse auch den österreichischen Behörden bekannt sein müssen, werde durch einen Passus im geplanten Abgabenänderungsgesetz 1998 bewiesen. Dort sei von Schmiergeldern, die an Personen im Osten gezahlt werden, die Rede.

Die BP verzichtete auf die Erstattung einer Stellungnahme zur Berufung, da die Bw. keine neuen, den Sachverhalt weiter erhellenden Argumente vorgebracht habe.

Die Berufungen wurden vom Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Bereits aus dem AB der BP ist ersichtlich, dass die von der Bw. genannten Provisions-empfänger leitende Positionen bei den russischen Geschäftspartnern der Bw. innehatten (vgl AB S. 67: Übersicht Provisionsempfänger und vermittelte Geschäftspartner; AB S. 106 und 107: Funktion ABg als "Chief of Department of Electronics and Communications" in E; AB S. 108 und 109: Visa-Erklärungen der Bw. vom 23.5.1996 bzw. 19.10.1996 für einen Aufenthalt des ABs in Österreich; AB S. 114: Visa-Erklärung der Bw. vom 11.4.1995 für einen Aufenthalt des Re in Österreich). Es war daher nicht von vorneherein auszuschließen, dass die strittigen Provisionszahlungen, wenngleich sie nicht schriftlich dokumentiert waren, in Zusammenhang mit den von der Bw. mit den betreffenden Unternehmen getätigten Geschäftsabschlüssen stehen.

Die Bw. wurde daher im Verfahren vor dem UFS mit Vorhalt vom 17. Mai 2004 aufgefordert, anzuführen, welche konkreten Geschäftsabschlüsse durch die Leistung der Provisionen vermittelt wurden, wobei der unmittelbare Zusammenhang jeder einzelnen Provision zu einem Geschäftsabschluss zumindest glaubhaft zu machen war. Weiters war anzuführen, welche Funktion die Provisionsempfänger in den betreffenden Unternehmen bekleideten, ob es, abgesehen von den Geschäftsführern der Bw., Personen gibt, welche die Bezahlung der Provisionen bestätigen können, und wie hoch der Gewinn aus den einzelnen vermittelten Geschäftsabschlüssen vor Abzug der Provisionen war.

Laut telefonischer Mitteilung des Geschäftsführers der Bw., Kr, vom 22. Juni 2004 sind schriftliche Verträge über die Geschäftsabschlüsse nicht mehr vorhanden; es konnte lediglich

ein Mustervertrag vorgelegt werden. Die Rechnungen über die vermittelten Geschäftsabschlüsse wurden jedoch vorgelegt.

Aus der schriftlichen Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juni 2004 ergibt sich nachstehender Zusammenhang der Provisionen mit Geschäftsabschlüssen der Bw.:

Empfänger/ Funktion	Geschäfts- partner	vermitteltes Geschäft	Auftragssumme laut Rechnung	Provision: Datum und Höhe
No: Sicherheitsdirektor	Eu	Kontrakt Nr. 01/00 vom 25.3.1994	(\$ 87.194,00 x 11) S 959.134,00	30.11.1994: S 25.740,00
Re: Direktor	KS	3 Rechnungen vom 17.11.1994	(\$ 24.032,00 x 11, DM 83.200,00 x 7) S 846.752,00	30.11.1994: S 82.400,00
ABg: Sicherheitsdirektor	E	Rechnung vom 16.8.1994	(\$ 19.040,00 x 11) S 209.440,00	31.12.1994: S 6.380,00
Re: Direktor	KS	3 Rechnungen vom 12.6. und 12.10.1995	(DM 165.550 x 7) S 1.158.850,00	19.4.1996: S 168.567,00
ABs: Direktor	S	Kontrakt Nr. 74 vom 3.7.1996	(\$ 152.414 x 10) S 1.524.140,00	12/1996: S 245.872,00

Die Provisionen betragen demnach in Prozent der Auftragssummen:

No 2,7 %

Re 9,7 %

ABg 3 %

Re 14,5 %

ABs 16 %.

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

Strittig ist, ob Provisionsaufwendungen, welche die Bw. vorgibt, in den Jahren 1994 und 1996 im Zusammenhang mit Geschäftsabschlüssen in Russland getätigt zu haben, gemäß § 4 EStG 1988 als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Vorauszuschicken ist, dass das Finanzamt in den vor Durchführung des BP-Verfahrens erlassenen Vorhalten die Aufforderung zur Empfängernennung nicht erkennbar auf § 162 BAO bezog. Bereits der Umstand, dass im Körperschaftsteuerbescheid 1994 sodann die

Aberkennung der Provisionen als Betriebsausgabe gestützt auf § 162 BAO erfolgte, belastet diesen Bescheid mit Rechtswidrigkeit.

Die Namen und Adressen der angeblichen Provisionsempfänger wurden von der Bw. nachfolgend im Verlaufe des Betriebsprüfungsverfahrens angeführt. Für die Nichtanerkennung der beantragten Absetzungen gemäß § 162 Abs. 2 BAO ist daher kein Raum. Es bleibt jedoch zu prüfen, ob die betreffenden Provisionsaufwendungen tatsächlich getätigten wurden.

Als Voraussetzung für den Abzug nicht eindeutig belegbarer Auslandsprovisionen müssen zumindest folgende Erfordernisse erfüllt sein (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 3. Aufl. 1997, § 4 Anm. 273; VwGH 84/13/0083 vom 18. November 1987; Quantschnigg, Die Abzugsfähigkeit von Auslandsprovisionen, ÖStZ 1985, S. 290):

- der NACHWEIS der betreffenden, durch die Provisionen vermittelten Geschäfte,
- die GLAUBHAFTMACHUNG (§ 138 BAO) der Zuordnung der einzelnen geltend gemachten Provisionen zu bestimmten Geschäftsabschlüssen, sowie
- die GLAUBHAFTMACHUNG (§ 138 BAO), dass das Ausmaß der jeweiligen Provision in Relation zu dem betreffenden Geschäftsabschluss fremdüblich ist. MaW. sollte dem Steuerpflichtigen trotz Provisionszahlung aus dem jeweiligen Exportgeschäft ein angemessener Gewinn verbleiben.

Zwar konnte die Bw. dem UFS für den Berufungszeitraum keine schriftlichen Verträge betreffend Geschäftsabschlüsse in GUS-Staaten vorlegen. Jedoch wurde, soweit aus dem AB ersichtlich, die Vorlage schriftlicher Verträge betreffend Geschäftsabschlüsse in den GUS-Staaten bereits von der BP entweder nie abverlangt oder aber vor Ort bei der Bw. eingesehen. Jedenfalls konnten anhand der betreffenden Rechnungen die Geschäftsabschlüsse von der BP nachvollzogen werden. Denn auf AB S. 147 bis 152 ist dokumentiert, dass sämtliche Rechnungen betreffend og. Geschäftsabschlüsse, welche dem UFS vorgelegt wurden, bereits von der BP überprüft worden waren und dass die betreffenden Ausfuhren auch tatsächlich getätigten wurden. Aus AB S. 206 ff ergibt sich weiters, dass im wesentlichen für sämtliche Ausgangsrechnungen Ausfuhrpapiere vorgelegt werden konnten. Es ist daher davon auszugehen, dass diese Geschäftsabschlüsse tatsächlich stattfanden.

Für die strittigen Provisionen konnten dem UFS keine schriftlichen Provisionsvereinbarungen, weiters keine Rechnungen und auch keine Empfangsbestätigungen der Provisionsempfänger vorgelegt werden.

Jedoch wurde glaubhaft dargelegt, dass die namentlich genannten Provisionsempfänger leitende Funktionen in den betreffenden Unternehmen, mit welchen die Bw. Geschäftsabschlüsse tätigten, innehatten. Dies stimmt mit den Aufzeichnungen der BP (vgl. Übersicht der geleisteten Provisionen, mit handschriftlichem Vermerk betreffend das vermittelte Geschäft, siehe AB S. 67) überein.

Die Zuordnung der einzelnen Provisionen zu bestimmten Geschäftsabschlüssen ist auch angesichts der zeitlichen Nähe der Provisionszahlungen zu den betreffenden Geschäftsabschlüssen nachvollziehbar.

Der Betrag der Provisionszahlungen liegt zwar teilweise über dem im Vertrag mit N schriftlich vereinbarten Prozentsatz von 6 bzw. 3 % des Netoumsatzes, erscheint aber mit maximal 16 % des vermittelten Umsatzes anbetracht der betragsmäßigen Höhe der vermittelten Geschäfte (zB. ABs, Provisionen 1996 iHv S 245.872,00; vermitteltes Geschäft: Kontrakt Nr. 74 aus 1996 iHv S 1.524.140,00) nicht überhöht.

Das Vorbringen der Bw., dass die strittigen Provisionen für die Vermittlung konkreter Geschäftsabschlüsse getätigten wurden, erweist sich somit als glaubhaft. Dabei ist betreffend die Provisionszahlungen des Jahres 1994 nicht auszuschließen, dass der Umstand, dass der Firma N vertraglich bis Jänner 1996 das alleinige Repräsentationsrecht für die Vermittlung von Vertragsabschlüssen in GUS-Staaten eingeräumt war, für die Entscheidung, keine schriftlichen Vereinbarungen über an andere Personen zu leistende Provisionszahlungen zu treffen, mit maßgebend war.

Den fraglichen Provisionen ist somit die Betriebsausgabeneigenschaft zuzuerkennen.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht stellt die "Berufung" vom 14. Juli 1998 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994 einen Vorlageantrag dar, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt gilt. Es ist daher im Berufungsverfahren vor dem UFS zu beurteilen, ob die Aufwendungen für Fremdarbeit Kr und Di, sowie für Reisekosten und Reisenebenkosten Di als Betriebsausgabe abzugsfähig sind.

Dabei kann davon ausgegangen werden, dass deren betriebliche Veranlassung im BP - Verfahren hinreichend dokumentiert wurde. Die betreffenden Aufwendungen sind daher – im Ergebnis in inhaltlicher Übereinstimmung mit der Berufungsvorentscheidung - als abzugsfähig anzusehen.

Den Berufungen gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994 und gegen den vorläufigen Körperschaftsteuerbescheid 1996 ist somit vollinhaltlich statzugeben.

Zur Körperschaftsteuer 1994 ist die Bw. wie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt zu veranlagen.

Betreffend Körperschaftsteuer 1996 ist die vorläufige Abgabenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, da durch die nunmehr rechtskräftige Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1994 der Umfang der Abgabepflicht nicht mehr ungewiss ist.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 1996 betragen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BP	S 245.036,00
Abzugsfähige Provisionen	- S 414.439,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	- S 169.403,00

Die Körperschaftsteuer 1996 ist wie folgt zu ermitteln:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- S 169.403,00
Zu versteuerndes Einkommen	S 0,00
Körperschaftsteuer gemäß § 22 KStG 1988	0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	S 15.000,00
Abgabenschuld in Schilling	S 15.000,00
Abgabenbetrag in Euro	€ 1.090,09

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 13. August 2004