



UNABHÄNGIGER

FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 3

GZ. RV/1368-W/08
miterledigt RV/1369-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, XY, vertreten durch Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GMBH & Co KG, Theobaldgasse 19, 1060 Wien, vom 25. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. Juli 2007 nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung am 20. Mai 2010 in Anwesenheit der Schriftführerin Edith Sajovic Mantl betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2001 bis 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2001, 2002 und 2004 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2001 bis 2004 sowie Umsatzsteuer 2003 werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Herr NN (Berufungswerber, Bw.) betrieb im Streitzeitraum XY unter der Firma A einen Einzelhandel mit elektrotechnischen Erzeugnissen (vorwiegend Mobiltelefone).

Zwischen Mai 2006 und Juli 2007 wurde der Bw. für den Zeitraum 2001 bis 2004 vom zuständigen Finanzamt einer abgabenbehördlichen Prüfung und Nachschau betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer unterzogen.

Von der Betriebsprüfung (Bp.) wurden diverse abgabenwirksame Feststellungen getroffen und im Rahmen der verlängerten Berufungsfrist gegen die Bescheide des Finanzamtes rechtzeitig

Berufung erhoben.

Im Rahmen eines Ergänzungsvorhaltes an den Bw. vom 15. November 2007 nahm das FA zum Berufungsvorbringen Stellung und forderte den Bw. auf ergänzende Unterlagen vorzulegen. Mit Telefax vom 15. Februar 2008 wurde der Vorhalt vom 15. November 2007 beantwortet und diverse Unterlagen übermittelt.

Mit Telefax vom 29. Februar 2009 wurde vom steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass der Bw. keine weiteren Unterlagen übermitteln werden.

Am 17. März 2008 erließ das FA Berufungsvorentscheidungen (BVE) betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2001 bis 2004. Die Zustellung erfolgte ohne Zustellnachweis, weshalb die Rechtzeitigkeit der Einbringung des Vorlageantrages nicht überprüft werden kann.

Am 21. April 2008 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS)

Zur Verbesserung der Übersichtlichkeit wird das Vorbringen der Parteien im bisherigen Verfahren nach Streitpunkten gegliedert dargestellt:

1. Provisionszahlungen

1.1. Betriebsprüfungsbericht:

Unter Tz 7 verneint die Bp. für das Jahr 2001 die Abziehbarkeit einer Provisionszahlung in Höhe von ATS 500.000,00 an die englische M-Ltd (L.). Die BP führt diesbezüglich aus, dass es sich bei dem Provisionsempfänger um das Unternehmen des älteren Bruders des Bw. in L. handle. Im Jahr 2001 seien Erlöse aus dem Großhandel mit Mobiltelefonen in Höhe von ATS 21.741.005,99 erzielt worden und stünden diesen Erlösen Einkäufe in Höhe von ATS 21.873.418,35 gegenüber, unter Berücksichtigung der Provision ergäbe sich daher ein Verlust von ATS - 2.490.363,25. Zwar seien Provisionszahlungen im internationalen Geschäft üblich, aber im konkreten Fall seien durch diese Zahlungen Verluste entstanden.

Es lägen weiters neben den Rechnungen und Zahlungsbelegen keine Dokumente oder Verträge vor, aus denen ein eindeutiger Bezug zwischen den vermittelten Umsätzen und den gezahlten Provisionen ersichtlich sei. Der von der Bp. beanstandete Provisionsteil von ATS 500.000 sei mittels Scheck bezahlt worden und daher nicht nachvollziehbar, wer der tatsächliche Zahlungsempfänger gewesen sei. Die vorgelegten Bestätigungen eines englischen Steuerberaters seien Scheinbestätigungen, da eine konkrete Erfassung der Zahlungen im Rechenwerk des angeblichen Zahlungsempfängers nicht nachgewiesen worden seien.

Neben dem verlustträchtigen Großhandelsgeschäft habe der Bw. Gewinne aus dem Vertrieb von Mobiltelefonen über Handysshops erzielt, da die jeweiligen Netzbetreiber entsprechend

den vermittelten Verträgen Provisionen ausbezahlt hätten. Diese Gewinne hätten die Verluste aus dem Großhandel abgedeckt.

Die Situation stelle sich daher so dar, „*dass Gewinne aus dem Geschäft mit der Vermittlung von Handyverträgen über Provisionen aus dem Unternehmen transferiert werden*“.

1.2. Berufungsausführungen:

Die Bp habe richtig festgestellt, dass es in der Branche üblich sei, dass der Produzent (M.) nicht direkt an die Händler verkaufe, sondern dies nur über autorisierte Kontakte möglich sei. Einer dieser Kontakte sei die M-Ltd, die wie offen gelegt vom Bruder des Bw. betrieben werde. Die Existenz dieses Unternehmens sei dem vorgelegten Firmenbuchauszug zu entnehmen.

Von der Bp. seien sämtliche Provisionen als in der Branche üblich anerkannt worden, erst der Umstand, dass die Provisionsempfängerin vom Bruder des Bw. betrieben werde, habe die Beurteilung verändert. Es sei darauf hinzuweisen, dass aufgrund der erfolgreichen Zusammenarbeit mit der M-Ltd in den vorangegangenen Jahren Gewinne erzielt worden seien. Der Umstand, dass letztere Firma vom Bruder des Bw. betrieben werde, könne nicht dazu führen, dass in der Branche anerkannterweise übliche Provisionen in diesem Fall nicht anerkannt würden, umso mehr als der einzige bekannte Kontakt für den Wareneinkauf die M-Ltd sei.

Aus dem vorgelegten Agreement seien die Vereinbarungen zwischen den beiden Unternehmen erkennbar. Aus den Buchhaltungsunterlagen sei ersichtlich, dass über Vermittlung der M-Ltd 7.655 Stück Mobiltelefone angekauft worden seien (1.290 Stk V50 und 6.365 Stk. V3690). Der Restbetrag sei gemäß Agreement auf Marketingmaßnahmen entfallen. Der im Jahr 2002 bezahlte Betrag von ATS 500.000,00 sei die Provision für 2001 und die Abgeltung von Preisverhandlungen welche M-Ltd für den Bw. mit M. geführt habe.

Das Unternehmen sei so aufgebaut, dass die Telefone preisgünstig im Großhandel eingekauft würden und dann sowohl im Großhandel als auch in den einzelnen Shops – in letzteren mit höherem Gewinnaufschlag – weiterverkauft würden. Weiters würden in den Shops durch die Vermittlung von Verträgen mit Netzbetreibern Provisionen erzielt. Der Einzelhandel würde somit den Großhandel bedingen und könne ohne diesen nicht funktionieren. Daher könne die Gewinn- bzw. Verlustsituation der beiden Geschäftszweige nicht unabhängig voneinander betrachtet werden.

Der Verlust des Jahres 2001 sei auf einen massiven Preisverfall im Großhandel zurückzuführen und habe keine Verbindung zur gezahlten Provision. Aufgrund der schlechter werdenden Marktsituation habe der Bw. in der Folge den Handel mit Mobiltelefonen völlig eingestellt.

1.3. Vorhalt des Finanzamts

Das FA hielt dem Berufungsvorbringen entgegen, dass die Anerkennung der übrigen Provisionen keinen Nachweis der Korrektheit der streitverfangenen Provision von ATS 500.000 zu erbringen vermöge.

Die vorgelegte Kopie des Verrechnungsschecks sei um Angaben zu ergänzen aus denen hervorgehe, welchem Konto der strittige Betrag gutgeschrieben worden sei und wem dieses Konto gehöre.

Weiters werde das Berufungsvorbringen bezweifelt, dass zwischen dem Groß- und dem Einzelhandel mit Mobiltelefonen ein enger Zusammenhang bestehe. Eine Analyse der der Einkäufe im Einzelhandel – welche im Wesentlichen zu den Erträgen/Provisionen aus den Vertragsabschlüssen geführt hätten - habe ergeben, dass fast ausschließlich Mobiltelefone von den jeweiligen Netzbetreibern eingekauft worden seien.

Zu den Ausführungen, dass M-Ltd den Betrag von ATS 500.000 in ihrem Rechenwerk erfasst und versteuert habe wird ausgeführt, dass diese Umstand aus dem vorlegten Schreiben des Steuerberaters nicht ableitbar sei. Ein nachprüfbarer Beleg sei vorzulegen.

Es sei weiters rechnerisch keine Verbindung zwischen der vereinbarten Provision von USD 7,50 per Handysset, den einkauften Handysets und der Provisionssumme von ATS 500.000 herstellbar. Weiters werde darauf verwiesen, dass die undatierte Rechnung über die Provision als Leistungsinhalt die professionellen Dienste in Verbindung mit dem Verkauf von M. Handys aus weisen würde und keine Stückabrechnung daraus ersichtlich sei.

Weiters werde um eine Erläuterung der in der Berufung aufgelisteten Menge von 6.365 Stück Mobiltelefonen ersucht.

1.4. Vorhaltsbeantwortung

Die geforderte Bestätigung über die Erfassung und Versteuerung der Provision wird angekündigt (jedoch in weiterer Folge nicht vorgelegt) und inhaltlich ausgeführt:

„Bei der Vergütung die im Agreement vom 3.1.2001 angeführt ist, handelt es sich um eine Rahmenvereinbarung, die auf alle Fälle zu bezahlen war. Es war eine Rahmenvereinbarung, die von Seiten des Bw. nicht mehr eingehalten wurde und daher auch ihn der wirtschaftliche Nachteil getroffen hat.

Es war eine gewisse Menge von Handsets a 7,5 USD im Rahmenvertrag beinhaltet, inkl. aller Nebenleistungen – und der Bw. hatte damals aufgrund der Marktlage entschieden, diese Ware nicht mehr abzunehmen da die Marktlage sich äußerst negativ entwickelt hatte.

Die M-Ltd (dessen Eigentümer der Bw. zu KEINER Zeit war – siehe die Ihnen übergebene Firmenbuchauszug aus der Betriebsprüfung) hat auf die Einhaltung des Vertrages bestanden und der Bw. hat den fälligen Betrag gemäß Rahmenvereinbarung bezahlt."

1.5 Berufungsvorentscheidung

Die strittige Provisionszahlung wird nicht anerkannt und begründend ausgeführt, dass der Einwand der Anerkennung der übrigen Provisionen keinen Nachweis für die strittige Zahlung darstelle, der Umstand, dass Eigentümer der Provisionsempfängerin der Bruder des Bw. sei, und die Zahlung daher deshalb nicht anerkannt worden sei, sei nicht im Bp-Bericht enthalten.

Ein Zusammenhang der Einkäufe mit Verkäufen im Einzelhandel sei nicht erkennbar, da eine Analyse der Einkäufe im Einzelhandel (Erträge aus Vertragsabschlüssen und IMEI-Unterstützungen) zeige, dass diese fast ausschließlich bei den jeweiligen Netzbetreibern getätigt worden seien.

Für den behaupteten Preisverfall im Großhandelsbereich seien trotz entsprechender Aufforderung keine konkreten Beweise vorgelegt worden und seien diese Geschäfte überdies meist Zug um Zug (dh. An- und Verkauf innerhalb relativ kurzer Zeit) erfolgt.

Die Angaben auf der Rückseite der im Berufungsverfahren vorgelegten Kopie des Verrechnungsschecks seien unleserlich bzw. unverständlich und der Aufforderung um Erläuterung sei nicht nachgekommen worden.

Im Agreement vom 3.1.2001 sei vereinbart worden USD 7,15 per Handset zu bezahlen, wobei diese Rahmenvereinbarung laut Vorbringen vom Bw. nicht eingehalten worden sei und er auch die Ware nicht mehr angenommen habe, woraus ihm ein wirtschaftlicher Nachteil entstanden sei. Aus diesem Vorbringen sei nicht erkennbar, wofür dann die angebliche Provision gezahlt worden sei.

Überdies sei die zugesagte Zuflussbestätigung durch den Steuerberater der M-Ltd nicht beigebracht worden.

1.6. Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wird eingewendet, dass die M-Ltd ihre Reputation und Kontakte zu M. zur Verfügung gestellt habe, damit der Bw. bei M. direkt Waren zu günstigen Konditionen habe einkaufen können. Der Bw. habe sich im Pkt. 3 des Agreements vom 3.1.2001 vertraglich verpflichtet in einem bestimmten Zeitrahmen eine bestimmte Menge zu kaufen. Aufgrund des Preisverfalls (welcher nicht detailliert nachgewiesen werden könne, sich aber aus der Mengenreduzierung und der späteren Einstellung erkennen lasse), habe sich der Bw. entschlossen die vertraglich vereinbarte Menge nicht abzunehmen und habe daher den Vertrag einseitig aufgekündigt.

Der Vertrag sei am 3.1.2001 geschlossen worden und die Zahlung am 8.1.2001 erfolgt, weshalb er durch Titel und Modus gültig geschlossen worden sei. Der vorliegende Vertrag sei in

der Branche üblich und notwendig und enthalte keine Sonderklauseln die auf eine Nahebeziehung schließen lassen würden.

Eine Markteintrittsgebühr hätte der Bw. jedenfalls bezahlen müssen und um eine solche handle es sich primär und nicht um eine Provision. Da der Vertrag im Jänner geschlossen worden sei, könne die Annahme der Bp., dass Gewinn aus dem Unternehmen abgezogen werden sollten nur ins Leere gehen. Überdies sei das Jahr 2001 wirtschaftlich kein gutes Jahr für den Bw. gewesen, da er eine Reihe von nachteiligen Entscheidungen getroffen habe und überdies im Jännern nicht vorhersehbar gewesen sei, wie sich das Jahr entwickeln werde.

Da der Bw. an der M-Ltd nicht beteiligt sei, hätte er aus der Verlagerung von Gewinnen in dieses Unternehmen keinen Vorteil gezogen.

Es sei nachgewiesen worden, dass ein Einkauf bei M. über ATS 10.000.000,00 stattgefunden habe. Es gebe einen Vertrag, eine Zahlung und ein Schreiben des steuerlichen Vertreters der M-Ltd in L., dass die Zahlung in L. versteuert worden wäre und alle Beträge würden in der Buchhaltung des Bw. aufscheinen. Die Bp. habe auch nie bestritten, dass Provisionen und Markteintrittsgebühren in der Branche üblich seien.

Der Bw. hätte den strittigen Vertrag mit dem im Eigentum seines Bruders stehenden Unternehmen um noch größeren Schaden abzuwenden auch dann aufgekündigt, wenn es keine Nahebeziehung gegeben hätte, da er nicht in der Lage gewesen wäre den Vertrag einzuhalten.

Die beantragte Zahlung stelle als Markteintrittsgebühr eine Betriebsausgabe des Jahres 2001 dar.

1.7. Vorhalt der Referentin des UFS, Beantwortung des Bw. und Stellungnahme des FA

Vorhalt:

Im Zuge des Verfahrens haben Sie mehrfach Ihr Vorbringen geändert, zum einen legten Sie einen Vertrag mit der M-Ltd vor, in welchem eine Stückprovision je eingekauftem Gerät vorgesehen ist. Zusätzlich gab es laut den vorliegenden Unterlagen zumindestens einen weiteren Vertragspartner (VP), der Provisionen für die Geschäftsvermittlung für V3690 Telefone (Hersteller?) bezog. Dafür wurde zwar kein Vertrag vorgelegt/abverlangt, jedoch erfolgte die Abrechnung der Provision in diesem Fall konkret nach eingekaufter Stückzahl. Die Abrechnung der Beträge gegenüber der M-Ltd entsprechen nicht dem Vertragsinhalt und sind auch mit der Abrechnung mit dem anderem Geschäftspartner nicht vergleichbar.

Teilen Sie daher bitte mit:

1. Wieviel Stück Mobiltelefone M. wurden über Vermittlung der M-Ltd eingekauft (Vorlage der Einkaufsrechnungen)?

Antwort des Bw.:

Es wurden 7.527 Mobiltelefone über M-Ltd . vermittelt und gekauft . Die Rechnungen INVOICE CM-2/10 vom 4.Jänner 2001, CM-3/1 vom 20. Feber 2001, CM-3/2 vom 20. Feber 2001 und CM-3/la vom 3. April 2001 wurden beigelegt.

Stellungnahme FA:

Lt. vorgelegter Eingangsrechnungen wurden 6.231 Stück M. V6390 und 1.296 Stück M. V50 (zusammen 7.527 Stk.) von CM A. an die A Wien fakturiert.

2. Von welchem Hersteller wurde der Einkauf von Mobiltelefon durch Vertragspartner vermittelt? Legen Sie bitte den Vertrag mit Mr. VP vor! Gab es auch eine Vertragsbeziehung zu Mr. VP1? Wenn ja, legen Sie bitte den Vertrag und die Abrechnungen dieser Geschäftsbeziehung vor.

Antwort des Bw.:

VP hatte an A die Firma C Ltd. in H. vermittelt. A hat die Geräte an C verkauft und VP hat eine Vermittlerprovision in Rechnung gestellt, die auch von A bezahlt wurde.

VP hat auch die Firma B an A vermittelt. Diese hatte die Geräte verkauft und die Vermittlungsprovision, die in Rechnung gestellt wurde bezahlt. Die Geräte wurden jeweils über die Vermittler verkauft, weil sie für den damaligen Marktpreis die höchsten Verkaufspreise erzielt hatten. Unterlagen liegen in Kopie bei.

Stellungnahme des FA:

Verträge über Provisionen an VP1 und VP wurden nicht vorgelegt. Lt. Vorhaltsbeantwortung sollen die Provisionen für die Vermittlung von Handy-Verkäufen an die Firmen C (H.) und B (S.) sein. Die beiden Verkäufe — innerhalb von zwei Monaten, jeweils M. V3690 — zeigen bei VP1 einen Provisionsteil im Verhältnis zum Verkaufspreis von 0,56 %; bei VP jedoch 2,28%.

Es liegt keinerlei Vertragswerk vor bzw. wurde keines vorgelegt. Aus den Stückzahlen oder dem Verkaufspreis lassen sich keine Regelmäßigkeiten für eine logische Nachprüfbarkeit der Korrektheit des Anspruches bzw der Hohe von Provisionen erkennen Somit besteht als einzige Möglichkeit, die Überprüfung eines tatsächlichen Provisionsab- bzw. Provisionszuflusses beim Empfänger.

Der Einkauf der angesprochenen Verkäufe dürfte von der Firma CM A. (Pkt 1), erfolgt sein.

3. Weshalb erfolgte die Abrechnung der Provision mit M-Ltd nicht nach Stückzahl wie in der vergleichbaren Geschäftsbeziehung mit Vertragspartner und auch im Vertrag vereinbart?

Antwort des Bw:

Wie folgt ergibt sich nachweislich aus den vermittelten Stückzahlen die Provisionsabrechnung nach Stückzahlen. Es wurden 7.527 Geräte M. V3690 und V50 zu jeweils 7.5 USD vermittelt. Dies ergibt eine Gesamtsumme von USD 56.452,50. Es musste daher eine Ver-

mittlungsprovision von USD 56.452,50 bezahlt werden. Der damalige Umrechnungskurs war USD/ ATS 16,3657 vom 30. Juni 2001 (Umrechnungstabelle als Beilage). Die gesamte Vermittlungs-Provisionssumme betrug daher in ATS 923.884,67.

Stellungnahme des FA:

Lt. Währungsrechner (wienerbourse.at) sind zum Stichtag 30.6.2001 USD 56.452 € 66.453,21, somit ATS 914.416,11.

Vergleicht man die „vereinbarte“ Provision von USD 7,5 je Handy an die M-Ltd mit den Provisionszahlungen an die Firmen VP bzw. VP1 ergibt sich folgendes Bild.

Prov.Empf.	Stk.	Provision	ATS	Prov./Stk. ATS
VP1	600	1.200 DM	8.442,64	14,07
VP	300	2.700 DM	18.995,90	63,32
M-Ltd	7527	56.452,50 USD	914.416,11	121,48

4. Weshalb wurde die Kommission in USD vereinbart und in GBP verrechnet bzw. ausbezahlt?

5. Weshalb wurde die Auszahlungswährung im Jahr 2001 abweichend vom Vertrag nochmals auf ATS geändert? Was war bezüglich des Wechselkurses vereinbart? Wer nahm die Umrechnung von USD in GBP bzw. ATS vor und nach welchem Wechselkurs wurde umgerechnet?

Antwort des Bw.

Da ich auf meinem GBP-Konto und USD-Konto kein Guthaben hatte und sich für A ein hoher Kursverlust ergeben hätte, hielt ich mit der Geschäftsleitung Rücksprache und verhandelte eine Zahlung in ATS und GBP aus. Von der Gesamtsumme ATS 923.884,67 wurden zweimal GBP 10.000,-- überwiesen und ein Scheck in ATS 500.000,-- ausgestellt und an die Firma M-Ltd . übermittelt. Die Umrechnung erfolgte im Juni nach der Geschäftsvermittlung. (Scheck-, Kontoauszug).

Stellungnahme des FA:

Über eine Verhandlung, dass Rechnungen in anderen als den vereinbarten Währungen beglichen werden, wurden keinerlei Nachweise vorgelegt. Üblicherweise werden derartige Vertragsänderung — allein schon um Streitigkeiten im Nachhinein auszuschalten - schriftlich festgehalten; zumindest wird eine Zustimmungserklärung des Gläubigers abverlangt.

6. Die von Ihnen im Rahmen der Bp angegebene Stückzahl von 6.377 Stück eingekauften Mobiltelefonen der Marke M. würde eine Kommission von \$ 47.827,50 rechtfertigen. Die beiden Rechnungen über je GBP 10.000,00 (daher insgesamt GBP 20.000,00) würden dieser ungefähr entsprechen.

Legen Sie daher bitte den Schriftverkehr mit X betreffend die Ermittlung der Höhe der in Rechnung gestellten Beträge/geschuldeten Zahlung und die zu verrechnende Währung vor!

Antwort des Bw.:

Wie aus den Beilagen ersichtlich, handelt es sich nicht um 6.377 Stück sondern um 6.231 Stück M. V3690 und auch um 1296 Stück M. V50. Die Rechnungen wurden hierfür bereits im Punkt 1 beigelegt. Die Vermittlungsprovision betrug USD 56.452,50. Die Bezahlung erfolgte wie im Punkt 4 und 5 erläutert.

Stellungnahme des FA:

Außer betragsmäßige Korrekturen in der Anzahl der Handys, wurde seitens des Berufungswerbers nichts Ergänzendes vorgebracht.

7. Im erstinstanzlichen Verfahren wurde von Ihnen angekündigt, den Nachweis erbringen zu wollen, dass die strittige Provision in L. im Rechnungswesen der Empfängerin enthalten ist

und versteuert wurde. Das bislang vorgelegte Schreiben des englischen Steuerberaters weist jedoch darauf hin, dass der Betrag nicht in das Rechnungswesen der M-Ltd Eingang gefunden hat. Aus der Formulierung ist erkennbar, dass der Steuerberater bis zum Zeitpunkt der Ausstellung des Schreibens am 6.12.2006 keine entsprechenden Buchungen vorgenommen hatte: Arg:....".....We further understand that a further sum of 500.000 Austrian Schillings has also been received.." Wären die entsprechenden Provisionsbuchungen tatsächlich im Rechenwerk vorgenommen worden, würden sie vom Steuerberater in GBP angegeben und ausgewiesen (Buchungsbetrag) und wie die anderen Provisionen mit Datum und Betrag angeführt worden.

Allein die Formulierung ..we further understand...lässt den Schluss zu, dass der Stb. bis zur Ausstellung des Schreibens über diese Zahlung keine Informationen besaß.

Antwort des Bw:

M-Ltd . ist ein Fremdunternehmen auf das ich keinen Einfluss habe. Ich konnte nur soweit behilflich sein diverse Kontakte herzustellen, die hoffentlich zur Klärung beitragen. A hat mit der Zahlung der Vermittlungsprovision den Geschäftsablauf korrekt abgewickelt. A kann nicht für andere Unternehmen Verantwortung übernehmen.

Stellungnahme des FA:

Der Berufungswerber bringt vor, dass es sich bei der M-Ltd um ein Fremdunternehmen handle und er keinen Einfluss auf das Vorbringen von Nachweisen habe. Dazu wird angemerkt, dass es bei der Firma um einen Bruder des NN handelt und dieser — sofern das Geschäft korrekt abgelaufen wäre — keinerlei Schwierigkeiten mit der Vorlage von Beweisen hätte. In diesem Zusammenhang wird auch auf die erhöhte Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten hingewiesen. Den Abgabepflichtigen trifft erhöhte Beweisvorsorge. Dies wäre unter anderem bei einer Ausstellung bzw. Bezahlung von Schecks zu beachten. Diese Aussage, das Geschäft wäre korrekt abgewickelt worden, liefert keinen Beweis bzw. dient nicht der Glaubhaftmachung.

8. Auffallend ist weiters, dass der strittige Verrechnungsscheck die Belegnummer 999 trägt und Buchungsvorgänge nach der Verbuchung des Schecks niedrigere Belegnummern tragen. Nach welchen Kriterien werden den Belegen im Rechnungswesen die jeweiligen Belegnummern zugewiesen? Legen Sie bitte Ausdrucke sämtlicher Konten vor, auf denen im Zusammenhang mit der Verbuchung der Kommission und der Verbuchung des Verrechnungsschecks Buchungen vorgenommen wurden!

Antwort des Bw:

Wie im Anhang gekennzeichnet beginnen die Dezemberbuchungen 2001 mit der Belegnummer 936 und enden mit der Belegnummer 1001. Dass der Beleg der Firma M-Ltd die Nummer 999 trägt, hat die Firma Steuerberatung bei den Buchungseingaben entschieden.

9. Weiters fällt auf, dass der strittige Verrechnungsscheck am 21.11.2001 ausgestellt wurde, die Rechnung jedoch das Datum 30.11.2001 trägt. In den übrigen Fällen erfolgte die Zahlung kurz nach Rechnungsausstellung. Woher wussten Sie, wieviel Sie an Kommission noch zu zahlen hatten? Weshalb war die restliche Kommission ein runder ATS -Betrag?

Antwort des Bw:

Richtig ist, dass die Rechnung das Datum 30.11.2001 trägt und der Scheck mit 21.11.2001 datiert wurde. Da der Scheck jedoch erst am 8. 1. 2002 eingelöst wurde, vermute ich einen Ausstellungsfehler meinerseits. (..statt 12. schrieb ich 11.)

Da es zu einem starken Markteinbruch in der gesamten Mobiltelefonbranche gekommen war und wir die vertragsmäßigen Bestellungen nicht einhalten konnten, haben wir uns auf die Bezahlung der Restsumme von ATS 500.000,-- geeinigt, sowie den Verzicht auf Schadenersatzforderung wegen Nicht-Einhaltung des Vertrages ausverhandelt.

Stellungnahme des FA:

Lt. Berufungswerber soll es aufgrund der Instabilität des Handymarktes (Markteinbruch) zur Nichterfüllung der vertraglichen Bestellungen gekommen sein und man habe sich auf die

Bezahlung einer Restsumme von ATS 500.000 geeinigt bzw. man habe einen Verzicht auf Schadensersatzforderungen wegen Nicht Einhaltung des Vertrages ausverhandelt. Das Vorbringen zeigt, wie sehr der Abgabepflichtige an einer äußerst korrekten Abhandlung eines Geschäftsfalles interessiert ist. Insofern ist es nicht verständlich, dass eine Dokumentation über die Einigung bzw. den Verzicht auf Schadenersatzforderung nicht vorliegt bzw. vorgelegt wird (Beweisvorsorge!).

1.8. mündliche Berufungsverhandlung

In der von amtswegen anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung wurde dem Bw. die Stellungnahme des FA zu seiner Vorhaltsbeantwortung übergeben und zusätzlich inhaltlich zur Kenntnis gebracht.

Der Bw. brachte hierauf ergänzend vor, dass in den Jahren 1993 bis 2001 keine Möglichkeit bestanden habe, Geräte direkt bei M. zu erwerben. Aufgabe der M-Ltd sei es gewesen, einen entsprechenden Zwischenhändler zu finden, welcher bereit wäre die Telefone zu günstigen Großhandelskonditionen an den Bw. zu verkaufen. Die M-Ltd sei in der Lage gewesen der CM mit Sitz in A. einen Vertrag als „Distributeur“ der M. zu besorgen und konnte daher die Geschäftsbeziehung zu Caspian Mobile herstellen. Die Caspian Mobile habe dann über Vermittlung der M-Ltd insgesamt 7.527 Stück Telefone zum Großhandelseinkaufspreis (ohne Aufschlag) an den Bw. verkauft.

Für diese Leistung habe der M-Ltd die vereinbarte Provision zugestanden. Ursprünglich sei der Bw verpflichtet gewesen, 100.000 Stück pro Quartal im Jahr 2001 abzunehmen, habe aber diese Anzahl nicht einhalten können und habe daher die strittige Abschlagszahlung mittels Verrechnungsscheck bezahlt, um aus dem Vertrag aussteigen zu können.

Weitere Zahlungen seien nicht erfolgt und auch nicht geplant. Alle zu dieser Zahlung vorhandenen Belege befänden sich im Rechenwerk und seien vorgelegt worden.

Der Ausstieg aus dem Vertrag sei notwendig erschienen, weil ein anderer Händler weit unter den Ein- u. Verkaufspreisen des Bw. angeboten habe.

Über ausdrücklichen Hinweis der Referentin betonte der Bw. sein bisheriges Vorbringen dahingehend zu ändern, dass der Betrag von ATS 500.000,00 keine Abschlagszahlung gewesen sei, sondern die Restprovision für die vermittelten Handys. Die Berechnung ergebe sich aus einem Stückpreis von USD 7,5 pro Stück, multipliziert mit 7.500 Stück Handys ergebe etwa ATS 920.000,00. Gemeinsam mit ursprünglich gezahlten Provisionen von GBP 20.000,00 (umgerechnet etwa ATS 420.000) würde sich die Gesamtprovision von ATS 920.000,00 ergeben.

2. Darlehensverzinsung, Inventuränderung

2.1. Betriebsprüfungsbericht

Unter Tz 8 des Bp.-Berichtes wird auf einen im Jahr 2002 an einen Bruder des Bw. gewährten unverzinsten Yen-Kredit in Höhe von € 25.000 verwiesen. Für diesen Kredit werde eine im Unternehmen des Bw. übliche Yen-Kredit Verzinsung von 1,5% p.a. angesetzt und dementsprechend für das Jahr 2002 ATS 58,63 und für die Jahre 2003 und 2004 ein Betrag von jeweils € 375,00 als Privatentnahme dem Gewinn hinzugerechnet.

2.2. Berufungsausführungen

In der Berufung wird zwar die Darlehensverzinsung ausdrücklich außer Streit gestellt, jedoch eine korrigierte Bilanz für 2004 vorgelegt. Begründend wird ausgeführt, dass die Inventur vom Bw. wegen eines unrichtigen Wertes der Handelsware Mobiltelefone (Abwertung um € 315.758,00) zu korrigieren sei und daher der nunmehr vorgelegte Jahresabschluss nach erforderlicher Bilanzberichtigung einen Verlust ausweisen würde.

2.3. Vorhalt des Finanzamts

Dem Bilanzberichtigungsantrag sei zu entnehmen, dass der ermittelte Inventurwert von € 457.000 auf € 141.242 berichtigt werden solle. Der Bw. werde daher aufgefordert, die kompletten Wareninventuren mit sämtlichen Inventur-Grundaufzeichnungen, einschließlich aller für die Bewertung der Inventuren maßgeblichen Unterlagen, sowohl für die seinerzeitige als auch für die nunmehrige Bewertung vorzulegen.

2.4. Vorhaltsbeantwortung

Unter Vorlage eines handschriftlichen um Bw. unterschriebenen Zettels „*Inventur 2004 beträgt 141.000 abgerundet ohne Auto und Motorrad 14.9.2007 bitte um Korrektur des Jahres 2004 (Bilanz)*“ und einer händisch mit 14.9.2007 datierten Excel –Liste der in der Inventur 2004 enthaltenen Artikel (Artikelnummer, Bezeichnung, Stück, Preis, Gesamt), welche auf der zweiten Seite den handschriftlichen Vermerk „*Lager Spedition M. L 3 Wert + 100.000 Euro*“ trägt wird der Vorhaltsbeantwortung ausgeführt, dass der Bw. der Meinung sei, dass der steuerliche Vertreter die Inventur 2003 und 2004 irgendwie vermengt habe und daraus die überhöhten Inventurwerte resultierten.

2.5. Berufungsvorentscheidung

Das Begehren auf Änderung der Inventur wird mangels Vorlage von Grundlagen für eine ordnungsgemäße Inventur abgewiesen. Die Kopien der bereits früher vorgelegten Unterlagen würden als Datum den 14.9.2007 und die Unterschrift des Bw. aufweisen.

Die im Zuge der Bp. vorgelegte Inventur für 2004 vom 14.6.2006 weise einen Inventurwert nach Abzug der Beträge für Motorrad und Auto von € 457.000,00 aus und sei ebenfalls vom Bw. unterfertigt. Es werde weiters darauf hingewiesen, dass der Einkauf von der Firma K. LLC vom 8.12.2004 in Höhe von USD 141.250,00 über 250 M. V3 Handys erst mit 12.12.2005, also

im Folgejahr zu einem Umsatz geführt habe. Diese Waren müssten daher in der Inventur 2004 enthalten sein.

2.6. Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wird eingewendet, dass sämtliche Inventurunterlagen vorgelegt worden seien. Es habe keine händische Inventur gegeben, sondern sei die Inventuraufnahme mittels Scanner im Strichcodeverfahren durchgeführt worden. Jeder noch vorhandene Artikel werde eingescannt und der Gesamtbestand dann vom Computer ermittelt. Dabei werde die Artikelnummer, der Artikelstamm sowie der Einkaufspreis erfasst. Die vorgelegten drei Blätter wären der Computerausdruck der Inventur, welcher natürlich wie jede x-beliebige Excelliste aussehe. Das Datum sei nicht das Datum der Inventur sondern das Datum zu dem der Bw. die Inventur 2004 der steuerlichen Vertretung übergeben habe.

Die Inventur betrage abgerundet € 141.242,00 und enthalte nicht, wie irrtümlich angenommen den Wert der Maschine und des Autos, diese seien gesondert erfasst und auch in der Bilanz ersichtlich. Das bedeute, dass die Inventur selbstverständlich auch die Ware K. enthalte und zwar im „Lager Spedition“. Der Inventurwert sei im Nachhinein betrachtet auch realistisch, da nur mehr ein Geschäft bestanden habe und der Großhandel aufgrund des Preisverfalls weitgehend eingestellt worden sei.

2.7. Vorhalt der Referentin des UFS, Beantwortung durch den Bw., Stellungnahme des FA
1. Aus welcher Unterlage erstellte der steuerlicher Vertreter die ursprüngliche Bilanz 2004? Legen Sie bitte die Originalinventur, die Sie der Steuerberatung für die Bilanzerstellung 2004 im Jahr 2005 übergeben haben vor!

Antwort des Bw.

Aufgrund zeitlicher Engpässe, war es Frau Mag. D erst im Jahre 2006 möglich eine Bilanzierung für das Jahr 2004 durchzuführen. Ich habe am 3. Mai 2006 an Frau Mag. D per e-mail den Inventurwert von beiden Geschäften, sowie vom Lager Spedition für die M. V3 Geräte geschickt. Der Inventurwert war Euro 141.000,-- (lt.BeiIage 3.Mai)

Erklären Sie bitte worin der Fehler der steuerlichen Vertretung bei der Erfassung der Inventur 2004 gelegen sein soll und weshalb die Richtigstellung der Inventur nicht bereits zu einem früheren Zeitpunkt erfolgte. Spätestens bei Bilanzbesprechung 2004 mit der Steuerberatung und Übergabe des Bilanzentwurfes müssten Ihnen die unrichtigen Daten aufgefallen sein. Bei Annahme einer zeitnahen Bilanzerstellung hätte Ihnen daher schon im Laufe des Jahres 2005 auffallen müssen, dass die ausgewiesenen Bilanzdaten fehlerhaft waren. Selbst bei zeitverzögerter Bilanzerstellung hätten Sie spätestens im Juli 2006 (Abgabe der Bilanz beim FA am 14.7.2006) den angeblichen Fehler erkennen müssen.

Antwort des Bw.:

Erst bei der Erstellung der Bilanz 2005 im Jahre 2007 hatte mich Frau Mag. D mit einem Verlust von ca. Euro 310.000,-- konfrontiert. Da ich im Jahr 2005 nur einen großen Einkauf tätigte und die Ware auch sofort wieder verkaufen konnte - war der hohe Verlust für mich nicht nachvollziehbar. Frau Mag. D hatte mir daraufhin einen handschriftlichen Zettel mit meiner Unterschrift vorlegt (handschriftliche Aktennotiz). Hierbei erkannte ich, dass bereits verkaufte Retourware noch immer in der Inventur aufschien. Ich habe um sofortige Korrektur ersucht. Auf der handschriftlichen Aktennotiz hatte Frau Mag. D die Retourware, die noch im Laufe des Jahres 2004 verkauft wurde (siehe Beilage 9/111 Rechnung über die verkaufte

Ware Auflistung in einer Exceltabelle), als bestehende Inventurware gezählt. Die zum größten Teil betroffenen Punkte wurden damals von Steuerberatung bearbeitet. Sie erledigten meine gesamte Buchhaltung und hatten die steuerliche Vertretung inne. Ich habe immer versucht mir meinen Gesamtüberblick zu bewahren und habe in regelmäßigen Besprechungen eine Kontrollpflicht ausgeübt.

Stellungnahme des FA:

Ob die nunmehr vorgebrachte, korrigierte Inventur 2004 richtig ist, kann nur nach Vorlage einer Mengenrechnung (Detailinventur 2003, zuzüglich belegte Zukäufe, abzüglich belegte Verkäufe) beurteilt werden.

2.8. mündliche Berufungsverhandlung

Dem Bw. wurde die Stellungnahme des FA zu seiner Vorhaltsbeantwortung vorgehalten. Der Bw. erklärte in einer gesonderten schriftlichen Stellungnahme die strittigen Punkte lückenlos aufklären zu können und legte E-Mail-Korrespondenz zwischen ihm und der ehemaligen steuerlichen Vertretung datiert mit 4.5.2006 und 12.7.2006 vor.

2.9. Übermittlung der Belege durch Bw und Äußerung des FA:

Am 9. Juni 2010 legte der Bw. ergänzende Unterlagen zur strittigen Inventurberichtigung samt dazugehörenden Belegen vor.

In seiner Stellungnahme zu diesen Unterlagen führte das FA aus, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen (Eingangs- und Ausgangsrechnungen) der Inventurwert zum 31.12.2003 inklusive Auto und Motorrad € 321.669,58 betragen habe. Der Großteil der Waren sei im Jahr 2004 verkauft worden, sodass sich am 31.12.2004 im Wesentlichen die mit 8.12.2004 angekauften M. V600 im Inventurstand befunden hätten. Unter Berücksichtigung der übrigen Handys, Auto und Motorrad ergebe sich daher ein Inventurstand zum 31.12.2004 von € 206.028,59.

3. Rückstellungen

3.1. Betriebsprüfungsbericht

Unter Tz 9 führt die Bp. aus, dass der Bw. hinsichtlich der im Zuge des Prüfungsverfahrens erstmals begehrten Einstellung von Prozesskostenrückstellungen betreffend Firma Netzbetreiber und einen Dienstnehmer keine Angaben hinsichtlich Höhe und Hervorkommen des entsprechenden Risikos gemacht habe und daher keine Anerkennung erfolgen könne. Überdies sei auf die Bestimmungen zur Bilanzänderung zu verweisen.

3.2. Berufungsausführungen

Die angesprochenen Prozesskostenrückstellungen bezögen sich auf zwei unterschiedliche Rechtsstreitigkeiten

3.2.a Arbeitsgerichtsverfahren

Der Bw. sei am 12.3.2002 von einem ehemaligen Mitarbeiter beim Arbeits- und Sozialgericht auf nachträgliche Gehaltsansprüche in Höhe von €15.844,41 geklagt, davon würden €

8.477,73 auf das Jahr 2001 (Überstunden und Resturlaube) und € 5.687,49 auf das Jahr 2002 (übrige Personalkosten) entfallen.

Weiters sei 2001 die Abfertigungsrückstellung aufgelöst worden, da es aus Sicht des Bw. keine Mitarbeiter mehr gegeben hätte. Aufgrund des Arbeitsgerichtsprozesse wäre daher zum 31.12.2001 noch ein Betrag von € 1.679,19 als Abfertigungsrückstellung auszuweisen.

Die Prozesskosten seien mit € 10.000 geschätzt worden, das Verfahren noch nicht beendet.

3.2.b Netzbetreiber

Im Jahr 2006 sei gegen das Unternehmen des Bw. vom Handelsgericht Wien aufgrund einer Klage im Jahr 2003 von Netzbetreiber bzw. deren Rechtsnachfolger betreffend Lieferungen des Jahres 2001 und 2003 ein Urteil ergangen, aufgrund dessen der Bw. Prozesskosten und Zinsen in Höhe sowie noch eine Zahlung aus einer Lieferung in Höhe von € 228,95 zu zahlen hätte.

Gegen dieses Urteil sei Berufung erhoben worden. Die Prozesskosten seien mit € 20.000 geschätzt worden.

Es seien daher folgende Rückstellungen gem § 201 Abs. 2 Z 4 lit b UGB zu berücksichtigen:

Jahr	Art Rückstellung	Betrag
2001	Rückstellung Überstunden, Resturlaube	8.477,73
2001	Abfertigungsrückstellung	1.679,19
2001	Rückstellung strittige Lieferung	228,95
2002	Personalkostenrückstellung	5.687,49
2002	Prozesskostenrückstellung Arbeitsgerichtsverfahren	10.000,00
2003	Rückstellung gegnerische Kosten Handelsgericht	4.358,35
2003	Rückstellung Prozesskosten eigene Handelsgericht	20.000,00
2003	Rückstellung Zinsen lt. Urteil Handelsgericht	14.306,61
2003	Rückstellung lt. Kostenverzeichnis Handelsgericht	925,40
2003	Rückstellung Bankspesen Handelsgericht	10,00

3.2.1. Vorsteuer aus Kostenverzeichnis

Zusätzlich werde für die Kosten aus dem Kostenverzeichnis Handelsgericht die dort ausgewiesene Umsatzsteuer von € 74,88 als abziehbare Vorsteuer im Jahr 2003 beantragt.

3.3. Vorhalt des Finanzamts

Für die Berücksichtigung der beantragten Warenlieferung wäre ein belegmäßiger Nachweis zu erbringen um dessen Vorlage gebeten werden.

Die bereits ergangenen Urteile und Teilurteile zu den angesprochenen Prozessen wären vorzulegen sowie eine Berechnung für die Kostenschätzung der beantragten Prozesskostenvorstellungen nachzureichen.

3.3.1.

Der aufgrund des Kostenverzeichnisses beantragte Vorsteuerabzug von € 74,88 sei frühestens im Zeitpunkt der Rechnungslegung möglich und ohne Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung zu versagen.

3.4. Vorhaltsbeantwortung

Die Berücksichtigung der so genannten Warenlieferung werde aufgrund des Gerichtsurteils beantragt, denn diese stelle fest, dass die Lieferungen stattgefunden hätten. Vorsteuerabzug aus diesen Lieferungen sei nicht beantragt worden.

Aus dem übermittelten Kostenverzeichnis des Gerichtes aus dem Jahr 2003 (Beilage zur Klageschrift), welches eine Rechnung darstelle sei die beantragte Vorsteuer ersichtlich.

Zur Schätzung der Prozesskosten werden die bisherigen Honorarnoten von € 7.285,00 hinsichtlich den Prozess mit Netzbetreiber und € 1.500 für den Arbeitsgerichtsprozess vorgelegt und ergänzend ausgeführt, dass diese Beträge jeweils nur die bisherigen Besprechungen nicht jedoch die laufenden Berufungsverhandlungen und Schriftsätze umfassen würden. Aufgrund der zu erwartenden langen Verfahrensdauer und der vielen Tagsatzung sei mit entsprechend hohen Kosten zu rechnen. Die Annahme der Rückstellungshöhe beruhe auf bisherigen Erfahrungswerten.

Gerichtsurteile wurden nicht vorgelegt

3.5. Berufungsvorentscheidung

Rückstellungen:

Die zu erwartenden Belastungen seien zum Wissenszeitpunkt (gemeint offenbar zum Wissensstand) der Bilanzerstellung zu schätzen, Berechnungen zur Höhe der begehrten Rückstellungen seien trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden, es werde jedoch seitens des FA davon ausgegangen, dass ein konkretes Risiko bestanden habe und dieses schätzungsweise mit € 10.000,00 (Rückstellung 2003 -Verfahren Netzbetreiber) bzw. € 5.000,00 (Rückstellung 2001, 2002 – Arbeitsgerichtsverfahren) angesetzt. Aus den vorgelegten Unterlagen sei ersichtlich, dass der Bw. eine Rechtsschutzversicherung habe und deren Ersatzleistungen bei der Bildung der Rückstellungen zu beachten seien.

Zur Rückstellung betreffend die strittige Forderung ATS 228,95 wird ausgeführt, dass der Aufwand nicht anerkannt werden könne, da trotz Aufforderung des FA keine entsprechende Eingangsrechnung vorgelegt worden sei. Beantragte Betriebsausgaben seien auf Verlangen

nachzuweisen, der Hinweis auf das Klagsbegehren ersetze nicht die Aufforderung zur Rechnungsvorlage.

Die übrigen Rückstellungen wurden anerkannt.

3.5.1 Vorsteuer Kostenverzeichnis

Zur Vorsteuer aus dem Kostenverzeichnis in Höhe von € 74,88 für 2003 wird ausgeführt, dass der Vorsteuerabzug nur zulässig sei, wenn neben der Leistung an den Unternehmer eine ordnungsgemäße Rechnung vorliege. Das Kostenverzeichnis stelle keine Rechnung iSd § 11 UStG dar, weshalb der Vorsteuerabzug zu untersagen sei.

3.6. Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wird eingewendet, dass es sich bei der Prozesskostenrückstellung betreffend den Prozess Netzbetreiber nur um schätzungsweise ermittelte Beträge handeln könne. Aufgrund der bereits entstandenen Prozesskosten und des Umstandes, dass noch zwei weitere Instanzen zu durchlaufen wären, sei auf Basis der bisher entstandenen Kosten von € 7.285,00 ein Betrag von € 21.000, 00 als Rückstellungsbetrag angemessen.

Zur Rückstellung betreffend den Arbeitsgerichtsprozess werde beantragt, den mit € 5.000 im Jahr 2002 angesetzten Rückstellungsbetrag im Jahr 2001 anzusetzen, da die wirtschaftliche Ursache – die vermeintlich rechtswidrige Kündigung des Dienstnehmers – bereits im Jahr 2001 gelegen sei.

Zu der für 2003 anerkannten Rückstellung für Zinsen in Höhe von € 14.306,61 aus dem Prozess mit Netzbetreiber könne aus der Bewilligung der Fahrnisexekution abgeleitet werden, dass bereits für die Jahre 2001 und 2002 Zinsen angefallen wären und werde daher die Dotierung der Rückstellungen in folgender Höhe beantragt:

Bezeichnung	2001	2002	2003	Gesamt
Zinsrückstellung	€ 1.692,10	€ 3.552,97	€ 9.061,54	€14.306,61

Zur Rückstellung für strittige Forderungen wird eingewendet, dass für das Jahr 2001 eine Betriebsausgabe von € 228,95 beantragt worden. Aus dem vorgelegten Konto sei erkennbar, dass diese Rechnung nicht verbucht worden sei. Aus der bereits bewilligten Fahrnisexekution sei erkennbar, dass das Gericht das Bestehen dieser Schuld festgestellt hat. Die Bewilligung der Fahrnisexekution möge als Ersatzbeleg angesehen werden.

3.7. Vorhalt der Referentin des UFS, Beantwortung durch den Bw. , Stellungnahme des FA

Im Rahmen des bisherigen Verfahrens wurde Ihnen mehrfach vorgehalten, dass eine Rechtsschutzversicherung bestünde.

Bitte teilen Sie mit, für welche Prozesse und in welchem Umfang eine Deckung der Prozesskosten durch die Rechtsschutzversicherung besteht. Wenn keine Deckung besteht erklären Sie bitte, weshalb keine Deckung besteht.

Legen Sie bitte die Versicherungspolizze und allfälligen Schriftverkehr mit der Rechtsschutzversicherung vor.

Antwort des Bw.

Die Rechtsschutzversicherung habe am 25. April 2002 gekündigt. Ein Teil des Prozesses gegen den ehemaligen Mitarbeiter Mehdi Anifri sollte von der Rechtsschutzversicherung getragen werden. Der Prozess wurde verloren. Es gibt noch keine Zahlungszusage von der Versicherung (Kündigungserklärung der Rechtsschutzversicherung) Der Betrag muss noch in der Bilanz 2001 gewinnvermindernd berücksichtigt werden (Beilage: Urteilsspruch)

Stellungnahme des FA:

Falls im Bilanzerstellungszeitpunkt das Teilerkenntnis noch nicht ergangen ist (dem Prüfer liegen die Unterlagen dazu nicht vor) wäre der Rechtsprozess durch den Versicherungsanfall im Zeitpunkt des Bestehens der Rechtsschutzversicherung gedeckt und läge insofern kein Rückstellungsgrund für die Bilanz 2001 vor.

3.8 mündliche Berufungsverhandlung

Dem Bw. wurde die Stellungnahme des FA zu seiner Vorhaltsbeantwortung zur Kenntnis gebracht.

Das FA bringt ergänzend vor, dass im Zeitpunkt der Stellungnahme zum Vorhalt der Akt nicht zur Verfügung gestanden habe und daher keine konkreten Aussagen getroffen werden konnten. Das FA ist einverstanden, die strittigen Rückstellung dem Grunde und der Höhe nach außer Streit zu stellen.

4. Vorsteuer V-GmbH

4.1. Betriebsprüfungsbericht

Unter Tz 3 des Bp.Berichtes wird die Abzugsfähigkeit von Vorsteuern für das Jahr 2001 in Höhe von ATS 190.000 verneint, da einer Berufungsentscheidung vom 28.4.2006 zu entnehmen sei, dass der Bw. betreffend eine Lieferung von Mobiltelefonen aus dem Jahr 1997 als Vertreter der T Ltd. (T-Ltd) aufgetreten sei. Der Bw. sei an dieser Gesellschaft wesentlich beteiligt und habe nach seinen eigenen Angaben die Ware nicht für sein österreichisches Unternehmen sondern als Vertreter der T-Ltd abgeholt.

In dem der Berufungsentscheidung zugrunde liegenden Verfahren sei das FA davon ausgegangen, dass die Lieferung an den Bw. erfolgt sei. Daher habe die V-GmbH mit 8.8.2001 eine Rechnung über die erfolgte Lieferung unter Ausweis einer Vorsteuer von ATS 190.500 (€ 13.844,17) gelegt und der Bw habe sich diese Vorsteuer abgezogen. Dennoch sei in der Berufung zu diesem Verfahren vom Bw. vorgebracht worden, dass die Lieferung nicht an das Einzelunternehmen des Bw. erbracht worden sei.

Die nicht anzuerkennende Vorsteuer wurde von der Bp. passiviert und in gleicher Höhe eine Forderung gegenüber der V-GmbH eingestellt.

4.2. Berufungsausführungen

Der Hinweis auf die Entscheidung des UFS betreffend obiges Unternehmen sei nicht ziel-

führend, da diese Entscheidung lediglich über die Frage einer Haftung des Bw. gem Art 7 Abs. 4 BM-Reg abgesprochen habe, nicht jedoch über die Frage des Vorliegens eines korrekten Reihengeschäftes und daher sei die Ausstellung der Rechnung an den Bw. korrekt gewesen. Eine Beschwerde gegen die zitierte Berufungsentscheidung sei nicht erfolgt, da im Ergebnis nicht doppelt USt für ein und dieselbe Ware zu bezahlen gewesen wäre. Die Argumentation der UFS Entscheidung sei dabei zweitrangig gewesen.

Es werde aber auf das ursprüngliche Ermittlungsverfahren verwiesen, in welchem der damalige Prüfer in seinem Bericht ausgeführt habe, dass der Bw. die Ware in seinem Namen am 28.8.1997 bei der Firma V-GmbH bestellt bezahlt und abgeholt habe. Daher habe der Bw. –unabhängig davon was nachher geschehen sei – die Ware im eigenen Namen bestellt. Die Lieferung sei für das Unternehmen des Bw. vorgesehen gewesen und erst in weiterer Folge sei die T-Ltd hinzugetreten, die einen Kunden habe vorweisen können, der die Ware jedoch nicht genommen habe. Daher habe der Bw. als Besteller und Abholer der Ware diese selbst mit USt weiterverkauft.

Die beantragte Vorsteuer sei daher im Jahr 2001 anzuerkennen.

4.3. Vorhalt des Finanzamtes

Der Bw. wird aufgefordert geeignete Unterlagen zum Nachweis des Vorliegens des behaupteten Reihengeschäftes vorzulegen und die Auftragsreihe, den Transport- und Übergabevorgang und die Zahlungskette darzustellen.

Inhaltlich führt das FA zum Berufungsvorbringen aus, dass nicht nachvollziehbar sei, weshalb im Fall der behaupteten Bestellung durch den Bw. die ursprüngliche Rechnung der V-GmbH an die T-Ltd gelegt worden sei und erst Jahre später eine Rechnung an den Bw. selbst. Weiters sei ursprünglich ein innergemeinschaftlicher Erwerb von der T-Ltd erfasst worden. Es werde daher um Aufklärung und Stellungnahme zu diesen Umständen ersucht.

4.4. Vorhaltsbeantwortung

Unterlagen wurde nicht vorgelegt, inhaltlich wird ausdrücklich auf die Berufungsausführungen verwiesen.

4.5. Berufungsvorentscheidung:

Die Anerkennung der beantragten Vorsteuer wird abgewiesen und begründend ausgeführt, dass im Schreiben des Bw. vom 22.9.1997 an die V-GmbH wörtlich ausgeführt werde: „....*Wir möchten nur mitteilen, dass wir den Rest der bestellen Ware am Montag, 22.9.1997 in der Früh abholen. Wie bereits mit Herrn NN besprochen bitten wir sie die Rechnung auf folgenden Firmennamen und Adresse zu fakturieren: T (kurz: T-Ltd Ltd), 1-4 Westbourne Grove, Bawater (Bayswater?) L. W2 SRA. Die UID Nummer lautet; GB-X*“. Die Bezahlung sei mit

Scheck erfolgt und von V-GmbH eine Rechnung an T-Ltd Ltd. gelegt worden, letztere habe ihrerseits mit 1.10.1997 an den Bw. fakturiert.

Im Verfahren wegen Inanspruchnahme der wegen der unrichtigen Angaben entgangenen Steuer iSd Art 7 Abs. 4 BM-Reg sei zunächst argumentiert worden, die V-GmbH habe nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt, daher sei nicht der Bw. sondern diese gem Art 7 Abs. 4 in Anspruch genommen werden. In der Folge sei dann vorgebracht worden, dass es sich bei dem strittigen Rechtsgeschäft um ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft gehandelt habe, bei welchem die Verfügungsmacht in Österreich übergegangen sei.

Vier Jahre nach dem Geschäft habe die V-GmbH nunmehr die strittige Rechnung an den Bw. gestellt und werde von diesem Vorsteuer in Höhe von ATS 190.500.- beansprucht.

Tatsache sei, dass die Waren nicht nach L. verbracht worden seien, sondern zu einem kleinen Teil in Österreich verkauft worden wären und der größere Rest als gestohlen gemeldet worden sei. In einem anderen Verfahren vor dem UFS sei zu diesem Sachverhalt festgestellt worden, dass die V-GmbH die Waren an T-Ltd Ltd verkauft habe und sei diese Entscheidung nicht bekämpft worden.

Im Prüfungsbericht werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Bw. in mehreren Besprechungen erklärt habe, als Erfüllungsgehilfe für die T-Ltd aufgetreten zu sein und die steuerliche Vertretung dieser Behauptung des Bw. entgegengetreten sei. Aufgrund der nicht aufgeklärten Widersprüche und der trotz Aufforderung nicht vorgelegten Unterlagen zu den behaupteten Reihengeschäften, sei die Aussage des Bw. die Waren seien an sein Unternehmen geliefert worden als Schutzbehauptungen anzusehen und die beantragten Vorsteuer abzuerkennen.

4.6.

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wird auf den Akteninhalt und Ausführungen zu Reihengeschäften nach der Rechtslage zum 1.1.2000 verwiesen sowie auf das Verfahren vor dem UFS, welches zwar von anderen Sachverhaltsfeststellungen ausgegangen sei, aber im Ergebnis zu einer Stattgabe geführt habe. Der UFS habe jedoch im damaligen Verfahren nicht auf die vorgebrachten Ausführungen zum Reihengeschäft Bezug genommen. Eine Beschwerde gegen die Entscheidung des UFS sei nicht erhoben worden, weil das Verfahren gewonnen worden sei und das Ergebnis und nicht die Begründung der Entscheidung von Bedeutung gewesen sei.

4.7. Mündliche Berufungsverhandlung

Der Bw. wiederholte sein bisheriges Vorbringen und verweist darauf, dass die ursprüngliche Rechnungsberichtigung für das Jahr 1997 über Aufforderung des damaligen Betriebsprüfers

mit dem damaligen steuerl. Vertreter vereinbart worden wäre. Nach Ansicht des Bw. sei daher die nunmehr gewählte Vorgangsweise durch die damalige Betriebsprüfung ausgelöst und richtig.

Hätte die Bw. ursprünglich die Ware für das eigene Unternehmen erworben, hätte sie fraglos einen Vorsteuerabzug lukrieren können, so aber wäre die zustehende Vorsteuer zweimal gestrichen worden. Der UFS habe das nunmehr gewählte Vorgehen in seiner Berufungsscheidung betreffend die damalige Betriebsprüfung genehmigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Folgenden wird jeweils der als erwiesen angenommene Sachverhalt sowie dessen jeweilige rechtliche Würdigung nach Streitpunkten gesondert dargestellt:

1. Zahlungen an M-Ltd

Unstrittig ist, dass ein Scheck über den Betrag von ATS 500.000,00 im Jahr 2001 aufwandswirksam als Zahlung an die dem Bruder des Bw. gehörende M-Ltd mit Sitz in L. verbucht wurde.

Aus den Ausführungen des Bw. welche im Zuge des Verfahrens immer wieder geändert wurden, kann nicht erkannt werden welche Gegenleistung der M-Ltd mit dieser angeblichen Zahlung abgegolten werden sollte. Der Bw. gibt einerseits an, dass es sich dabei um eine Abrechnung von Provisionen für vermittelte Ein- bzw. Verkäufe handelt, andererseits um eine Abschlagszahlung für die Entlassung aus einem Vertrag. An einer anderen Stelle behauptet der Bw., dass die strittige Zahlung eine Markteintrittsgebühr darstelle, die in dieser Branche üblich sei.

Betrachtet man die letzte Version des Bw. – es handle sich bei diesem Betrag um die letzte Rate der vertragsgemäßen Gesamtprovision von rund € 920.000,00, fällt auf, dass die Provisionen welche an andere Geschäftspartner (VP bzw. VP1) für vergleichbare Leistungen gezahlt wurden zwar ebenfalls stark variieren, aber die Provision je vermittelter Einheit für die M-Ltd ATS 121,48 beträgt. Dieser Betrag ist etwa doppelt so hoch wie die an VP bezahlte Stück-Provision von ATS 63,32 und beinahe zehnmal so hoch wie die an VP1 bezahlte Stück-Provision von ATS 14,07.

Schriftliche Unterlagen über den Grund und die Höhe der Zahlung wurden nicht vorgelegt. Das vorgelegte Vertragswerk vereinbart einen Zahlungsbetrag in USD, zunächst erfolgten Überweisungen an den Geschäftspartner in GBP (GBP 20.000,00). Diese Vorgehensweise erscheint noch nachvollziehbar, als die M-Ltd in L. ansässig ist. Wenn jedoch die restliche Zahlung eine Vertragserfüllung für erwirtschaftete Provisionen darstellen soll, ist es völlig

unrealistisch und damit unglaubwürdig, dass sich bei Umrechnung der Restzahlung von USD oder GBP in ATS eine runde Summe von ATS 500.000 ergibt.

Sollte die Zahlung eine Abschlagszahlung oder aber eine Markteintrittsgebühr darstellen, wie der Bw. alternierend behauptet hat, wäre anzunehmen, dass über derartige zusätzliche Vereinbarungen – zumal im internationalen Rechtsverkehr schon aufgrund unterschiedlicher Sprachen eine entsprechende rechtliche Absicherung unter Kaufleuten üblich ist - zusätzliche schriftliche Unterlagen abgefasst werden. Da trotz mehrfacher Aufforderung keinerlei schriftliche Vereinbarungen oder zumindest Aktennotizen zu mündlich getroffenen Vereinbarungen vorgelegt wurden, ist anzunehmen, dass die diesbezüglichen Ausführungen nicht der Wahrheit entsprechen.

Auffallend und damit gegen die Behauptungen des Bw. sprechend ist auch der Umstand, dass der Verrechnungsscheck ein Ausstellungsdatum 21.11.2001 trägt, die Rechnung aber erst mehr als einen Monat später – nämlich am 30.11.2001 ausgestellt wurde. Eine Bezahlung einer Rechnung in dieser Höhe – welche noch dazu nicht mit einer schriftlichen Vereinbarung hinterlegt ist – vor Erhalt einer Rechnung kann im kaufmännischen Verkehr nicht als übliche Vorgehensweise angesehen werden und lässt daher schon für sich genommen den Schluss zu, dass die Rechnung vom ausländischen Unternehmen des Bruders des Bw. über Ersuchen des Bw. ausgestellt wurde, um Entnahmen vom Firmenkonto abzudecken.

Hinzu tritt, dass der Bw. ein Schreiben des steuerlichen Vertreters der M-Ltd vorlegte, mit welchem nachgewiesen werden sollte, dass die strittige Zahlung in L. als Einnahme der M-Ltd erfasst und damit der Ertragsbesteuerung zugeführt worden wäre. Aus diesem Schreiben ergibt sich jedoch vielmehr Gegenteiliges: Der Steuerberater der M-Ltd bringt in einem Schreiben vom 6. Dezember 2006 durch seine Formulierung „We further understand from Mr. Bruder that a further sum of 500.000 Austrian Schillings has also been received by Mr. Bruder ...“ zum Ausdruck, dass er offenbar bislang nichts von diesem Betrag wusste und er ihn daher auch nicht in den Einnahmen nachvollziehen konnte. Da das Schreiben aus dem Jahr 2006 stammt, kann die Behauptung des Bw., dass die Zahlung als Einnahme im Rechenwerk der M-Ltd für das Jahr 2001 enthalten wäre nicht richtig sein. Überdies sei darauf verwiesen, dass anzunehmen ist, dass der Steuerberater der englischen M-Ltd – wenn die Zahlung im Rechenwerk enthalten wäre – zumindest neben dem runden Schillingbetrag auch den in GBP ausgedrückten Gegenwert, welcher in die Buchhaltung Eingang gefunden hätte, angegeben hätte.

Auffallend ist auch, dass der strittige Betrag nicht wie zuvor in dieser Geschäftsbeziehung auf das Konto des Geschäftspartners überwiesen wurde, sondern ein Verrechnungsscheck – noch dazu in ATS - ausgestellt wurde. Diese Vorgangsweise ist im internationalen Geschäftsverkehr

jedenfalls als unüblich zu bezeichnen, da ausländische Geschäftspartner im Normalfall auf Begleichung in ihrer „Heimatswährung“ oder USD bestehen und einerseits allein die Scheckübermittlung und nachfolgende Einlösung länger dauert als eine Überweisung, andererseits ein höheres Risiko des Verlustes (z.B.: Postweg) birgt sowie höhere Kosten für den Einlösenden verursacht.

Der Umstand, dass der Verrechnungsscheck eingelöst worden war, führt nicht automatisch zu einer Betriebsausgabe beim Bw. Weiters ist festzuhalten, dass nicht nachvollziehbar ist, wer bzw. in wessen Auftrag den/der Scheck eingelöst hat/wurde.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass der Bw. die betriebliche Veranlassung für den behaupteten Aufwand nicht nachweisen konnte, es ist daher davon auszugehen, dass der Betrag von ATS 500.000,00 einer privaten Verwendung zugeführt wurde.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind betriebliche veranlasste Aufwendungen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Nach § 138 BAO haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie **dessen Richtigkeit zu beweisen**. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Die Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen (glaubhaft zu machen)

Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (EStR 2000 Rz 1098ff). Danach hat der StPfl die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (VwGH 26.9.1990, 86/13/0097).

Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen, die dem FA auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache. herbeiführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109).

Die Beweisaufnahme (zB Einvernahme eines Zeugen) obliegt der Abgabenbehörde. § 138 BAO verpflichtet daher zB zur Namhaftmachung von Zeugen oder Beibringung geeigneter Unterlagen. Befinden sich Urkunden nicht im Gewahrsam der Partei, so trifft sie im Fall erhöhter Mitwirkungsverpflichtungen eine Beweisbeschaffungspflicht.

Bei Auslandssachverhalten trifft den StPfl eine erhöhte Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht.

Die erhöhte Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht bei Auslandssachverhalten (VwGH ua. 12. 7. 1990, 89/16/0069; 26. 9. 1990, 86/13/0097; 5. 11. 1991, 91/14/0049, 25. 5. 1993, 93/14/0019; 30. 5. 1995, 91/13/0248, 0250) umfasst insbesondere die Beweisvorsorgepflicht (VwGH 25. 5. 1993,

93/14/0019; 7. 9. 1993, 93/14/0069) und Beweismittelbeschaffungspflicht (VwGH 5. 11. 1991, 91/14/0049; 30. 5. 1995, 91/13/0248, 0250).

Für den AbgPfl besteht in Fällen, in denen der abgabenrechtlich relevante Sachverhalt von Auslandsbeziehungen gekennzeichnet ist, eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Wahrheitsfindung. Kommt der AbgPfl dieser Verpflichtung nicht in ausreichendem Maße nach, so hat er die Folgen, die sich aus der Nichtanerkennung unbewiesen gebliebener Fakten ergeben können, selbst zu tragen (VwGH 26. 9. 1990, 86/13/0097).

Wer „dunkle Geschäfte“ tätigt und das über diesen Geschäften lagernde Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch lückenlose Beweisführung erhellen kann, muss das damit verbundene steuerliche Risiko selbst tragen (VwGH 14. 12. 2000, 95/15/0129, 0131).

Besonderer Dokumentations- und Aufklärungsbedarf besteht nach Rz 1126 EStR 2000 bei Provisionen generell in Fällen, in denen dadurch Verluste oder unüblich niedrige Gewinne anfallen. Voraussetzung für den Abzug nicht eindeutig belegbarer Auslandsprovisionen ist, dass die betreffenden Geschäfte nachgewiesen und sowohl die Zuordnung der geltend gemachten Provisionen als auch deren Ausmaß glaubhaft gemacht wird. Die bloße Behauptung, Provisionen seien im Auslandsgeschäft bzw. bei einer bestimmten Art von Rechtsbeziehungen üblich, reicht nicht aus (VwGH 18.11.1987, 84/13/0083) und zwar auch dann nicht, wenn aus den übrigen Geschäftsbeziehungen erkennbar ist, dass Provisionen geflossen sind. Im strittigen Fall lässt sich aus den geflossenen Provisionen kein Rückschluss auf die übliche Höhe ableiten. Im gegenständlichen Fall tritt nämlich zum Umstand, dass der Zahlungsgrund bzw. die angeblich erbrachte Gegenleistung nicht aufgeklärt werden konnte noch hinzu, dass die Zahlung an eine Gesellschaft geleistet wurde, die im Eigentum des Bruders des Bw. steht.

Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (zB VwGH 30.4.2003, 98/13/0119) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 25.3.1992, 90/13/0295; 27.5.1998, 97/13/0051) . Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150) .

Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Nach den oben im Rahmen der Beweiswürdigung dargestellten Überlegungen, hat der Bw. weder das Beweissicherungsgebot beachtet, noch gelang es ihm aufgrund der vorgelegten

Unterlagen und der von ihm getroffenen Aussagen die betriebliche Veranlassung nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

2. Inventurberichtigung

Anhand der im Anschluss an die mündliche Verhandlung vorlegten Rechnung und Unterlagen ergeben sich nach Überprüfung der Unterlagen durch das FA folgende unten dargestellte Inventurstände. Die vom FA errechneten Beträge wurden dem steuerlichen Vertreter zur Stellungnahme übermittelt. Eine Äußerung zu den vom FA errechneten Werten unterblieb. Die Berechnungen des FA sind nachvollziehbar und aus den vorgelegten Unterlagen ableitbar weshalb die Berechnungen des FA der Entscheidung in diesem Punkt zugrunde gelegt werden.

Aus dem Bestand an Handys zum 31.12.2003 € 256.629,-- zuzüglich Kraftfahrzeug und Motorrad ergibt sich ein Gesamtinventurwert von € 321.669,58. Dieser Betrag entspricht auch dem in der Bilanz zum 31.12.2003 ausgewiesenen Wert.

Folgende Waren wurden wie aus den vorgelegten Unterlagen ableitbar im Jahr 2004 verkauft

Anzahl	Typ	Wert 31.12.2003	Verkaufspreis 2004
500	Nokia 7210	132,00	145,00
600	Siemens 555	144,45	109,00
900	Siemens S55	130,28	109
200	Siemens M55	90,02	73,00

Daher waren zum Zeitpunkt der Inventur zum 31. Dezember 2004 im Wesentlichen die am 8. Dezember 2004 eingekauften M. V600 im Bestand vorhanden.

Unter Berücksichtigung verbleibenden Handys ergibt sich ein Inventurstand von € 206.028,59 (inklusive Kraftfahrzeug und Motorrad).

Eine entsprechende Änderung der Bilanzwerte und des Jahresgewinnes 2004 ist daher vorzunehmen und der Berufung insoweit Folge zu geben. Der Inventurwert zum 31.12.2004 betrug im ursprünglichem Jahresabschluss inklusive Kraftfahrzeug und Motorrad € 522.040,58 aufgrund der nunmehr vorliegenden Unterlagen lediglich € 206.028,59, woraus sich für das Jahr 2004 eine Gewinnminderung in Höhe von € 316.011,99 ergibt.

3. Rückstellungen

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung wurden die Art um Umfang der geltend gemachten Rückstellung außer Streit gestellt.

Die im Jahr 2003 geltend gemachte Zinsrückstellung ist aufgrund der Prozessentwicklung bereits anteilig in den Jahren 2001 bis 2003 zu dotieren und verteilt sich antragsgemäß folgendermaßen:

Bezeichnung	2001	2002	2003	Gesamt
Zinsrückstellung	€ 1.692,10	€ 3.552,97	€ 9.061,54	€14.306,61

Die geltend gemachten Prozesskostenrückstellungen von € 10.000 (2002) für das Arbeitsgerichtsverfahren und € 20.000,00 (2003) für das Verfahren gegen X sowie die Rückstellung für eine strittige Forderung von € 228,95 (2001) erscheinen dem Grunde und der Höhe nach zutreffend. Dem Grunde und der Höhe nach unstrittig sind die im Rahmen der Berufungsvorentscheidung bereits anerkannten Aufwendungen.

Insgesamt ergeben sich daher folgende Beträge als angefallene Aufwendungen bzw. Rückstellungen:

	2001		2002		2003	
	Lt.BVE	Lt.BE	Lt.BVE	Lt.BE	Lt.BVE	Lt.BE
Zinsrückstellung		1.692,10		3.552,97	14.306,61	9.061,54
RSt. Prozesskosten			5.000,00	10.000,00	10.000,00	20.000,00
Strittige Forderung		228,95				
RSt. Überstunden	8.477,73	8.477,73				
RSt. Abfertigung	1.679,19	1.679,19				
Personalkosten			5.687,49	5.687,49		
Bankspesen					10,00	10,00
Kosten					4.290,76	4.290,76
Zinsen aus Kosten					67,59	67,59
Verbindl. Kostenverz.					925,40	925,40
Summe		12.077,97		19.240,46		34.355,29

Der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Der Vorsteuerabzug für den Kostenersatz im Ausmaß von € 74,88 steht im Jahr 2003 zu.

4. Vorsteuer V-GmbH

Die T-Ltd ist eine in L. ansässige Körperschaft an welcher der Bw. wesentlich beteiligt ist. Diese Feststellung ergibt sich aus dem Akteninhalt und den unwidersprochenen gebliebenen Feststellungen des FA.

Wie oben dargestellt, wurde die Rechnung des Lieferanten am 22.9.1997 ursprünglich auf die T-Ltd als Empfänger ohne Ausweis einer USt (ig.Lieferung) ausgestellt. Erst im Jahr 2001 – nämlich nach Erkennen des Umstandes, dass keine steuerfreie ig.Lieferung vorlag, da die Ware Österreich nie verlassen hatte – wurde eine neuerliche Rechnung ausgestellt und das Einzelunternehmen des Bw. als Rechnungsempfänger ausgewiesen. Allein dieses Vorgehen lässt darauf schließen, dass das Liefergeschäft tatsächlich zwischen der V-GmbH als Verkäufer einerseits und der T-Ltd als Käuferin andererseits zustande gekommen war und lediglich die fehlende Voraussetzung für die Steuerfreiheit und damit die fehlende Erfolgsneutralität der USt die geänderte Rechnung ausgelöst hatte.

Der Umstand, dass die Käuferin die T-Ltd gewesen war ergibt sich auch aus einem Schreiben derselben an die V-GmbH vom 22.9.1997 in welchem ausdrücklich um Fakturierung an die T-Ltd Ltd ersucht und die Abholung der Ware angekündigt wird. Aus dem Schreiben ist nach Ansicht des UFS erkennbar, dass die Abholung durch einen Erfüllungsgehilfen der Käuferin erfolgt. Ein Hinweis auf ein Reihengeschäft und Abholung durch den Letztkunden lässt sich aus diesem Schriftstück nicht erkennen. Im Gegenteil ist aus der Formulierung : „...*Wir möchten nur mitteilen, dass wir den Rest der Ware amabholen....*“ nach Ansicht des UFS eindeutig ableiten lässt, dass die Käuferin selbst abholt und nicht durch ihren Kunden abholen lässt.

Zutreffend ist, dass die T-Ltd ihrerseits die erworbene Waren am 1.10.1997 an den Bw. fakturierte. Da trotz entsprechender Aufforderung der Bp. das Vorliegen eines Reihengeschäftes anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen, niemals Transportketten, Übergabemodalitäten, Zahlungsketten oder andere Unterlagen vorgelegt wurden, die die Existenz des behaupteten Reihengeschäfts nachweisen, ist davon auszugehen, dass derartige Vereinbarungen niemals vorlagen, sondern die T-Ltd die Ware erwarb und nach Erwerb der Ware und Abholung derselben durch den Bw. als Erfüllungsgehilfen diese an das Einzelunternehmen des Bw. veräußerte. Das Vorliegen mehrerer Liefergeschäfte die durch eine einzige Warenbewegung erfüllt wurden, konnte der UFS nicht erkennen. Weiters führte der Bw. in der Berufungsverhandlung aus, die T-Ltd sei überhaupt erst nach Zustandekommen des Geschäfts zwischen ihm und der V-GmbH hinzugetreten, weil sie einen Kunden gehabt hätte, der aber dann „abgesprungen“ sei. Diese Aussage erweist sich aus dem vorliegenden Schriftverkehr als jedenfalls unzutreffend, zeigt jedoch, dass das Vorbringen des Bw. nicht konsistent ist und sich seine Angaben zu diesem strittigen Sachverhalt in jedem Verfahrensschritt ändern, weshalb sie insgesamt als nicht glaubwürdig anzusehen sind. Unterlagen aus denen sich die jeweiligen Behauptungen nachvollziehen lassen wurden nie vorgelegt.

Weiters ist aus immer wieder wechselnden Vorbringen nicht ersichtlich, ob bei dem behaupteten Reihengeschäft der Bw. als Letztkunde (V-GmbH - T-Ltd – Bw.) oder als Käufer

der Waren von V-GmbH und Lieferant an die T-Ltd aufgetreten sein soll (V-GmbH – Bw. – T-Ltd). Unterlagen über das behauptete Reihengeschäft wurden nicht vorgelegt.

Es entspricht den allgemeinen Erfahrungswerten, dass zeitnahe Aussagen bzw. Vorgehensweise (Rechnungsausstellungen) eher den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen als Jahre später getätigte. In diesem Licht ist auch das Schreiben an die V-GmbH und die Ausführungen des Bw. gegenüber der Betriebsprüfung zu beurteilen, in welchem/n er als Erfüllungsgehilfen der T-Ltd genannt wird bzw. sich als solcher bezeichnet. Der Bw. verwendete überdies gegenüber der V-GmbH im Rahmen der Abwicklung dieses Geschäfts die UID-Nummer der T-Ltd, was er im Fall des Erwerbes für sein Einzelunternehmen nicht getan hätte.

Weiters kam der UFS im Rahmen einer diesselbe Vertragsbeziehung betreffenden vom Bw, unter RV/ 0966-W/03 angestrebten Berufungsverfahren zu dem Ergebnis, dass der Bw. als Vertreter T-Ltd aufgetreten war und nicht im Rahmen seines Einzelunternehmens. Die Feststellungen des UFS im Ermittlungsverfahren betreffend Haftung nach Art 7 BM-Reg beziehen sich genau auf diese Rechtsbeziehung und es erscheint nicht ersichtlich, weshalb der dort festgestellte Sachverhalt nicht auch für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung sein sollte. Wörtlich wird in der unbekämpft gebliebenen Berufungsentscheidung ausgeführt:

„Der Bw hat die Ware in Wien nicht als österreichischer Unternehmer, sondern als Vertreter der T-Ltd abgeholt und dabei die UID-Nummer dieses Unternehmens verwendet.....Abnehmer der Ware war im Streitfall jedoch nach dem von den Prüfern festgestellten Sachverhalt und dem Urteil des zuständigen Landesgerichts die T-Ltd und nicht der Bw (Seite 2 vorletzter Absatz der Stellungnahme des Prüfers). Der Bw ist lediglich als Vertreter der T-Ltd aufgetreten.Diese Feststellungen gründen sich auf den Veranlagungsakt des Bw, den Arbeitsbogen über die beim Bw durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung, den Arbeitsbogen über die beim Bw durchgeführte Betriebsprüfung sowie auf den Gerichtsakt des LG für ZRS Wien Aktenzahl. bzw das in diesem Verfahren ergangne Gerichtsurteil.... ”

In der unwidersprochen gebliebenen Begründung der Berufungsvorentscheidung führt das FA weiters glaubhaft aus, dass der Bw. im Rahmen der Betriebsprüfung mehrmals erklärt habe als Erfüllungsgehilfe der T-Ltd aufgetreten zu sein. Wenn er nunmehr im Rahmen des Berufungsverfahrens das Gegenteil behauptet und erklärt für sein Einzelunternehmen aufgetreten zu sein, ist diese Änderung der Argumentation unglaubwürdig und soll anscheinend nur dazu dienen einen ansonsten allenfalls verlorenen Vorsteuerbetrag lukrieren zu können.

Eine Lieferbeziehung zwischen der V-GmbH und dem Einzelunternehmen des Bw. kann nicht erkannt werden.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer ua. Vorsteuerbeträge abziehen, wenn diese Beträge von anderen Unternehmern in einer Rechnung iSd § 11 UStG gesondert ausgewiesen wurden und die Lieferungen im Inland **für sein Unternehmen** ausgeführt worden sind. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen müssen daher für das Unternehmen des

Leistungsempfängers ausgeführt worden sein. Der Unternehmer muss Empfänger der Lieferungen sein.

Das Vorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist im Zeitpunkt des Leistungsbezugs zu beurteilen.

Für den Abzug der Umsatzsteuer aus Lieferungen und sonstigen Leistungen muss daher einerseits die Leistung an den Unternehmer ausgeführt worden sein, und der Unternehmer muss die Rechnung darüber erhalten haben (VwGH 29. 3. 2007, 2004/15/0017; Ruppe, UStG3 § 12 Tz 51).

Eine von einem Unternehmer in einer Rechnung gesondert ausgewiesene Steuer, die nicht auf eine Lieferung oder sonstige Leistung an den Rechnungsadressaten zurückzuführen ist, berechtigt den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (VwGH 24. 6. 2010, 2008/15/0095; 8. 7. 2009, 2006/15/0264; 3. 9. 2008, 2006/13/0118; UFS 13. 7. 2007, RV/1820-W/04).

Da die Lieferung der V-GmbH im September 1997 nicht an das Einzelunternehmen des Bw. sondern an die T-Ltd erfolgte als deren Vertreter der Bw. erkennbar auftrat (ua. Verwendungen deren UID Nummer), steht dem Bw. aus diesem Liefergeschäft kein Vorsteuerabzug zu. Die Berufung war daher diesbezüglich abzuweisen.

5. Zusammenfassung

a) Einkommensteuer 2001 bis 2004:

Aufgrund des Berufungsverfahrens ergibt sich daher für die Streitjahre folgendes Gesamtergebnis des Einzelunternehmens des Bw.

	2001	2002	2003	2004
Gewinn bekämpfter Bescheid	€ 45.612,81	€ 31.978,01	€ 8.749,48	€ 5.446,74
anzuerkennender Aufwand	-€ 12.077,97	-€ 19.240,46	-€ 34.355,29	
Inventurberichtigungsaufwand				-€ 316.011,99
Ergebnis lt. Berufungsentscheidung	€ 33.534,84	€ 12.737,55	-€ 25.605,81	-€ 310.565,25

b) Umsatzsteuer 2003

Die abziehbare Vorsteuer ohne abziehbare Einfuhrumsatzsteuern für das Streitjahr 2003 erhöht sich von € 43.780,89 um € 74,88 auf € 43.855,77.

Das jeweilige Mehrbegehren war abzuweisen.

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Wien, am 9. Februar 2011