



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Dr. Alexander Hajicek, Elfriede Fischer und Johann Gamper über die Berufungen der Bw-GmbH, vertreten durch StB-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 nach der am 16. März 2011 in 2700 Wr. Neustadt, Grazerstraße 95, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (eine GmbH; idF Bw) betreibt ein Installationsunternehmen. Sie hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr (Bilanzstichtag 28./29. Februar).

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde eine sonstige Rückstellung aufgelöst; weiters wurden Zahlungen der Bw an die I-Ltd, Großbritannien für Installationsarbeiten als Subunternehmer nicht als Betriebsausgaben anerkannt, wobei dieser Beurteilung eine Aufforderung zur Empfängerbenennung iSd § 162 BAO vorangegangen war.

Im Einzelnen ereignete sich betreffend die I-Ltd dabei im Verfahren Folgendes:

Mit e-mail vom 22.5.2009 teilte die Bw (StB) dem Prüfer des Finanzamtes mit:

„Hinsichtlich der I-Ltd (Inhaber Herr F.) übermitteln wir Ihnen das Auftragsschreiben an die I-Ltd vom 1.2.2008 und möchten ausführen, dass dieses Unternehmen über keine Zweigstelle in Österreich verfügt. Frau R. hat Herrn F. telefonisch erreicht und hatte dieser keine weiteren Auskünfte erteilt, jedoch hat er ausgeführt, dass er Ihnen ... sämtliche Informationen seines Unternehmens zur Verfügung stellt und bittet er Sie ihn unter der Handynummer 06nn/123456789 anzurufen. Zusätzlich hat er ausgeführt, dass die Firma I-Ltd auch für die Firma L. in T.-Stadt tätig war und wurde dieser Sachverhalt, nach Auskunft von Herrn F., durch die Betriebsprüfung T.-Stadt überprüft und sind keine Beanstandungen aufgetreten. Sehr geehrter Herr ..., wir würden Sie bitten sich eventuell mit Herrn F. diesbezüglich unter der oben genannten Telefonnummer in Verbindung zu setzen.“

Mit e-mail vom 5.6.2009 teilte die Bw (StB) dem Finanzamt mit:

„... Die Firma I-Ltd ist seit Juli 2005 für die Bw tätig und dies hauptsächlich auf Baustellen, welche die Bw von der Firma X-Bau-AG erteilt bekommen hat. Die Firma I-Ltd, deren Geschäftsführer Herr E. F. ist, weist auf ihrer Rechnung eine Kontonummer bei der Sparkasse T.-Stadt aus und ist diese Kontonummer, nach Auskunft der Sparkasse T.-Stadt, eine Kontonummer der E. F. KEG. Diese hat laut aktuellem Firmenbuchauszug die Geschäftsanschrift U-Gasse 18/15/10, mmmm T.-Stadt und habe ich vorige Woche diese Adresse überprüft, ist jedoch diese KEG, nach Auskunft der Bewohner seit ca 4 Jahren nicht mehr auf dieser Adresse tätig. Herr E. F. hält sich offenbar permanent in Österreich auf und benutzt ein Auto mit dem Kennzeichen AB123CD, lautend auf B. Kä., T.-Straße 93, nnnn P.-Ort. Die Telefonnummer für diese Adresse ist (12345)678910. Herr E. F. ist nicht in Österreich gemeldet, hält sich jedoch permanent in Österreich auf und wäre er dadurch in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. ...“

Im Anhang zu diesem e-mail legte die Bw (StB) ua Anmeldungen von Arbeitnehmern (bei Subunternehmern der I-Ltd), eine Kopie der Firmenbuchanmeldung der I-Ltd und einen Firmenbuchauszug der E. F. KEG vor.

Mit e-mail vom 18.6.2009 übermittelte die Bw (StB) dem Finanzamt eine Handynummer des Herrn E. F..

In einer mit e-mail an die Bw übermittelten Darstellung führte der Prüfer ua aus, hinter der I-Ltd stehe als Inhaber Herr E. F. , dieser sei aber derzeit nicht auffindbar bzw in Österreich nicht gemeldet. Die Zahlungen seien im WJ 2006 überwiegend bar, und zu einem geringen Betrag durch Überweisung auf ein Konto bei der Sparkasse T.-Stadt (welches laut Vorbringen auf die E. F. KEG laute) erfolgt. Im WJ 2007 sei die Zahlung zur Gänze bar erfolgt. Die Barzahlungen seien jeweils von Herrn F. mit Unterschrift und Datum saldiert worden. Ab dem WJ 2008 seien die Zahlungen nur mehr mit Banküberweisung auf das genannte Konto erfolgt. Der Steuerakt der E. F. KEG sei vom Finanzamt per 2.6.2009 gelöscht worden.

Die I-Ltd sei offensichtlich nur in Österreich gewerblich tätig. Die I-Ltd bediene sich offensichtlich weiterer Subunternehmer, wobei seitens der Bw näher genannte Sozialversicherungsanmeldungen vorgelegt worden seien.

Bei früheren Prüfungen der L.. GmbH und des Herrn E. F. hätten sich betreffend die I-Ltd die Feststellung ergeben, dass Herr E. F. im Jahr 2002 unter der Fa. E. F. KEG Installationen durchgeführt habe. Er habe keine Buchhaltung geführt und keine Erklärungen eingereicht. Die Dienstleistungen seien allein durch ihn erbracht worden; der Kommanditist habe keine Tätigkeit ausgeführt. Daher sei eine Zurechnung der Umsätze an Herrn F. als Einzelunternehmer erfolgt. Seit Oktober 2002 erbringe Herr F. unter der englischen Fa. I-Ltd Dienstleistungen für die L.. GmbH. Diese Private Limited Company sei mit 23.7.2002 gegründet worden, Herr F. sei Director of Company. Am Sitz der I-Ltd in Großbritannien befänden sich zwei weitere Firmen, welche für Dritte Gesellschaften gründeten und verwalteten. Herr F. habe keine englischen Steuer- und Sozialversicherungsbescheide vorlegen können, ebenso wenig eine Buchhaltung oder Belege. Seitens der Betriebsprüfung sei angenommen worden, dass der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der I-Ltd nicht in Großbritannien, sondern in Österreich liege. Die Zurechnung der unter der I-Ltd erzielten Umsätze sei zum Einzelunternehmen des Herrn F. mit Sitz in mmmm T.-Stadt, D.-Gasse 2 erfolgt, wo er ein Haus miete.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Herrn F. sei in Österreich. Er habe ein Haus in mmmm T.-Stadt, D.-Gasse 2 gemietet. Dort lebe er mit Frau B. Cä., welcher auch der von Herrn F. genutzte PKW gehöre. Herr F. habe nach seinen Angaben keinen Besitz; er sei einen hohen Lebensstandard gewohnt, daher sei anzunehmen, dass er wieder neue Geschäftsbeziehungen eingehen werde.

Das Finanzamt forderte die Bw unter Hinweis auf § 162 BAO auf, den Empfänger der strittigen Beträge innerhalb einer näher genannten Frist genau zu bezeichnen.

In Beantwortung dieser Aufforderung teilte die Bw (StB) mit e-mail 9.10.2009 Folgendes mit:

„Als Empfänger für die im Mail genannten Ausgaben betreffend Wirtschaftsjahr 2006, Wirtschaftsjahr 2007, Wirtschaftsjahr 2008 und Wirtschaftsjahr 2009 ist die I-Ltd mit der Registernummer 9876543212 anzusehen und steht hinter dieser I-Ltd Herr E. F. und ist dieser dem Finanzamt T.-Stadt bekannt. Zusätzlich übermitteln wir Ihnen auch noch die Mails vom 22. Mai 2009 und 5. Juni 2009, wo unsererseits schon jeder Menge an Informationen an das Finanzamt T.-Stadt weitergegeben wurden. Des weiteren möchten wir ausführen, dass nach dem Centros - Urteil des EuGHs jede Gesellschaft, die in einem Mitgliedsstaat wirksam gegründet worden ist als wirksam anerkannt werden muss.“

In seinem Bericht führte der Prüfer zusammengefasst aus, Grundlage der geltend gemachten Betriebsausgaben seien Eingangsrechnungen der

I-Ltd
...-Road
...Manchester
United Kingdom

Repräsentanz Austria

W-gasse 23

mmmm T.-Stadt

gewesen.

Hinter diesem Unternehmen stehe als Inhaber angeblich Herr E. F., dieser sei aber in Österreich nicht auffindbar bzw gemeldet.

Die Auszahlung der strittigen Beträge sei im Wirtschaftsjahr 2007 zur Gänze angeblich bar an Herrn E. F. erfolgt; im Wirtschaftsjahr 2006 sei dies angeblich überwiegend der Fall gewesen, ein kleinerer Teil sei auf ein Konto, welches laut Vorbringen auf die E. F. KEG laute, bei der Sparkasse T.-Stadt überwiesen worden.

Es sei ein Auftragsschreiben der Bw vom 1.2.2008 an die I-Ltd vorgelegt worden. In diesem werde die I-Ltd beauftragt, für ein näher genanntes Bauvorhaben Arbeiten mit einer Auftragssumme von € 304.000 durchzuführen. In diesem Schreiben bestätige die I-Ltd, die notwendigen Konzessionen zu besitzen. Tatsächlich sei diese jedoch in Österreich nicht steuerlich erfasst und besitze auch keinen Gewerbeschein.

Die Bw bzw die I-Ltd berufe sich offensichtlich auf die grenzüberschreitende Dienstleistungsfreiheit im EU-Raum.

Diese Dienstleistungsfreiheit berechne selbständige, erwerbstätige EU-Bürger, sowohl Einzelunternehmen als auch Gesellschaften, zur vorübergehenden grenzüberschreitenden Dienstleistungserbringung in Österreich. Darunter werde eine **vorübergehende und gelegentliche** Erbringung von gewerblichen Dienstleistungen durch einen in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassenen und dort bereits tätigen Unternehmer verstanden.

Zu den Unternehmen zählten sowohl Einzelunternehmen als auch Gesellschaften, die ihren Sitz bzw ihre Hauptniederlassung in einem EU-Mitgliedstaat hätten, jedoch über keinen Sitz oder Niederlassung in Österreich verfügten. Die Auftragsakquisition sowie die Auftragsbearbeitung müssten vom Sitz des ausländischen Unternehmens in seinem Niederlassungsstaat aus erfolgen.

Bei der grenzüberschreitenden Dienstleistungserbringung werde auf die vorübergehende und gelegentliche selbständige Tätigkeit des ausländischen Unternehmens in Österreich abgestellt. Beide Merkmale müssten gemeinsam vorliegen. Diesfalls sei keine Eintragung im österreichischen Firmenbuch und auch keine österreichische Gewerbeberechtigung erforderlich. Keine grenzüberschreitende Dienstleistungserbringung liege jedoch vor, wenn das ausländische Unternehmen systematisch oder schwerpunktmäßig nach Ausübungsmöglichkeiten in Österreich suche, also überwiegend Aufträge zur Ausführung in Österreich akquiriere. In diesem Fall wäre in Österreich eine Niederlassung zu begründen. Die Dienstleistungsfreiheit

könne nicht mehr in Anspruch genommen werden. Werde jedoch in Österreich eine Zweigniederlassung gegründet, von der aus die gewerbliche Tätigkeit erbracht werde, so liege eine Niederlassung vor. Für die Gründung einer Zweigniederlassung sei eine Eintragung in das österreichische Firmenbuch sowie eine österreichische Gewerbeberechtigung erforderlich. Die I-Ltd sei offensichtlich nur in Österreich gewerblich tätig, hätte somit die Verpflichtung zur Gewerbeanmeldung sowie zur Eintragung ins Firmenbuch.

Die I-Ltd sei daher in Österreich rechtlich nicht existent und auch faktisch nicht auffindbar. Bei der I-Ltd handle es sich um eine Briefkastenfirma.

Frühere Prüfungen hätten iZm der I-Ltd ua folgende Feststellungen ergeben:

Seit Oktober 2002 erbringe die englische Firma I-Ltd, United Kingdom, Dienstleistungen für die ... GmbH. Diese Private Limited Company wurde am 23.7.2002 gegründet. Herr F. ist Director of Company und Hr. P. U. Secretary of Company. Der Sitz der Firma ist das Octagon House, An dieser Adresse befinden sich zwei weitere Firmen, die Gesellschaften für Dritte gründen und verwalten. Die Ltd konnte auch auf Ersuchen der Finanzbehörde keinen englischen Steuer- und Sozialversicherungsbescheid vorlegen, auch keine Buchhaltung und Belege. Seitens der BP wurde angenommen, dass der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung dieser Firma nicht in Großbritannien liegt, sondern in Österreich.

Bei einer Erhebung am 28.7.2009 an der Adresse mmmm T.-Stadt, W-gasse 23 sei vom Besitzer des Grundstückes ausgesagt worden, die I-Ltd sei schon seit dem Jahr 2003 nicht mehr an dieser Adresse eingemietet. Das bedeute, dass die Rechnungen mit dieser Adresse zu einem Zeitpunkt ausgestellt worden seien, an dem die Adresse nicht mehr aufrecht gewesen sei.

Am 21.8.2009 sei eine Aufforderung gemäß § 162 BAO ergangen, den genauen Empfänger der als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge anzugeben.

Dazu sei am 11.9.2009 die I-Ltd mit dem dahinter stehenden Geschäftsführer Herrn E. F. mitgeteilt worden, wobei jedoch keine Adressangabe zu dieser Person erfolgt sei.

Da somit „offensichtlich“ weder Herr E. F. noch die I-Ltd in Österreich auffindbar seien, seien die Zahlungen der Bw an eine nicht existente Person bzw ein nicht existentes Unternehmen geleistet worden.

Die Bw habe sich auf das Urteil des EuGH „Centros“ berufen und die Ansicht vertreten, jede Gesellschaft, die in einem Mitgliedstaat gegründet worden sei, müsse als wirksam anerkannt werden.

Dazu sei zu sagen, dass sich dieses Urteil auf die Niederlassungsfreiheit und die Gründung von Zweigniederlassungen in anderen Mitgliedstaaten beziehe. Der I-Ltd sei jedoch nicht die Gründung einer Zweigniederlassung in Österreich verwehrt worden, sie habe vielmehr von sich aus gar nicht die Absicht zur Gründung einer Zweigniederlassung gehabt, obwohl es

rechtlich für ihre Tätigkeit erforderlich gewesen wäre.

Das Finanzamt nehme daher folgende rechtliche Würdigung vor:

Die an die I-Ltd geleisteten Zahlungen könnten nicht nachgewiesen werden, da sie an ein nicht existentes Unternehmen (Briefkastenfirma in England, ohne Zweigniederlassung und steuerliche Erfassung in Österreich) erfolgt seien. Sie stellten daher keine Betriebsausgaben der Bw dar.

Entsprechend wurden Aufwendungen von

€ 104.178 im WJ 2006 (1.3.2005 – 28.2.2006),
€ 61.012 im WJ 2007 (1.3.2006 – 28.2.2007) und
€ 20.000 im WJ 2008 (1.3.2007 – 29.2.2008)

nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Betreffend die vorgenommene Auflösung der sonstigen Rückstellung führte der Prüfer aus, die Bilanzposition „Sonstige Rückstellung“ sei per 28.2.2007 noch mit einem Betrag von € 30.000 vorhanden. In den vergangenen Jahren sei sie wie folgt verringert worden:

29.2.2004	€ 145.000
28.2.2005	€ 90.000
28.2.2006	€ 80.000
28.2.2007	€ 30.000

Da der dieser Rückstellung zu Grunde liegende Haftbrief bereits mit 31.12.2006 abgelaufen sei, werde die Rückstellung per 28.2.2007 aufgelöst.

In ihren Berufungen wendet die Bw ein, der Empfänger der Zahlungen halte sich an der Adresse nnnn P-Ort, T-Straße 93 auf. Dies sei bereits am 5.6.2009 [Anm: somit vor Erteilung des Auftrages gemäß § 162 BAO] dem Finanzamt mit e-mail mitgeteilt worden.

Ein Eintragungserfordernis bei einer Zweigniederlassung sei für eine doppelt ansässige Kapitalgesellschaft nicht erforderlich, derartiges wäre verfassungs- bzw europarechtswidrig (vgl *Stefana/Stieglitz*, SWI 4/2009, 177). Ob die I-Ltd auch in anderen Mitgliedstaaten tätig sei, könne jedenfalls nicht ausgeschlossen werden. Der Bw lägen Informationen vor, wonach Herr W. K., Z-Straße 162, mmmm T.-Stadt als Subunternehmer von der I-Ltd beauftragt worden sei und dieser die Erlöse versteuert habe. Eine Streichung der Betriebsausgaben bei der Bw würde daher zu einer Doppelbesteuerung führen. Gleiches gelte für die Rt.- GmbH, O-Straße 76/9, pppp Wien und die Pu.- GmbH, T-gasse 132, qqqq Wien.

Sollte das Finanzamt der Ansicht sein, dass die I-Ltd in Österreich steuerpflichtig sei, wäre vom zuständigen Finanzamt ein Körperschaftsteuerbescheid für die Streitjahre zu erlassen, ein Haftungsbescheid für Herrn E. F. auszustellen und ein Finanzstrafverfahren zu eröffnen.

Sie verweise nochmals auf das Urteil „Centros“, demzufolge jede Gesellschaft, die in einem Mitgliedstaat wirksam gegründet worden sei, als wirksam anerkannt werden müsse. Selbst wenn die Gesellschaft keine wirtschaftliche Tätigkeit ausführe, handle es sich nicht um ein Scheingeschäft. Barzahlungen seien zulässig. Der Aufforderung zur Empfängernennung sei nachgekommen worden.

Zur Rückstellungsauflösung brachte die Bw vor, hinsichtlich der Gewährleistungsproblematik sei ein Rechtsstreit anhängig und die Gefahr einer Inanspruchnahme jedenfalls höher als die vorhandenen € 30.000. Sie verweise außerdem auf verschiedene näher bezeichnete e-mails.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer aus, der Name der von der Bw genannten Frau Kä. schreibe sich tatsächlich Cä.. Bei einer Erhebung an der Adresse nnnn P-Ort, T-Straße 93 habe diese angegeben, sie habe ein gemeinsames Kind mit Herrn E. F., dieser komme daher immer wieder vorbei, um das Kind zu sehen. Er habe seinen Wohnsitz jedoch nicht an ihrer Adresse, sondern in Manchester, England. Wo er erreichbar sei, wisse sie auch nicht, sei erreiche ihn auch nicht immer am Telefon.

Anlässlich einer Vorsprache des steuerlichen Vertreters beim Referenten des Unabhängigen Finanzsenates legte jener einen im Auftrag der Bw erstellten Detektivbericht betreffend den Aufenthaltsort von Herrn E. F. aus dem Zeitraum Oktober bis Dezember 2009 vor. Aus diesem Bericht ist ersichtlich, dass sich Herr E. F. an der von der Bw genannten Adresse T-Straße 93, nnnn P-Ort aufhält bzw. aufhielt und dort offensichtlich wohnt oder wohnte.

Wenige Tage vor der mündlichen Verhandlung erstattete der steuerliche Vertreter gegenüber dem Referenten des Unabhängigen Finanzsenates eine weitere Äußerung mittels e-mail, in welcher er hinsichtlich der I-Ltd im Wesentlichen sein Vorbringen wiederholte und ausführte, die I-Ltd sei nach seinen Informationen weiterhin in Österreich tätig.

Betreffend die vom Prüfer aufgelöste sonstige Rückstellung wurden ein Schreiben der Fa. X-Bau-AG sowie ein gerichtlicher Schriftsatz übermittelt.

In der am 16. März 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der Bw ergänzend betreffend die Auflösung der sonstigen Rückstellung ausgeführt, letztlich sei ein Schaden von über 70.000 € verblieben, welcher im Jahr 2007 behoben worden sei. Die Rückstellung hätte daher nicht im Wirtschaftsjahr 2006/2007 aufgelöst werden dürfen. Die Arbeiten seien bis zum nächsten Bilanzstichtag 29.2.2008 abgeschlossen gewesen und die Rückstellung auch in der Bilanz 2008 aufgelöst worden.

Betreffend die I-Ltd erklärte die Amtspartei, bei Auslandssachverhalten könne nicht darauf verzichtet werden zu fragen, wer der tatsächliche Empfänger von Aufwendungen sei. Nach

Informationen des Finanzamtes sei die I-Ltd bereits im Jahr 2005 im englischen Firmenbuch gelöscht worden, wobei ein diesbezüglicher Ausdruck vorgelegt wurde.

Der steuerliche Vertreter erklärte, das Finanzamt habe das Ermessen falsch geübt, indem es einen Auftrag zur Empfängerbenennung erteilt habe. Bereits vor Erteilung dieses Auftrages sei dem Finanzamt bekannt gewesen, wer Empfänger und wer tatsächlicher Machthaber gewesen sei. Die Bw habe dies samt einer österreichischen Adresse dem Finanzamt mitgeteilt gehabt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. I-Ltd :

Im Streitfall wurden Zahlungen der Bw an die I-Ltd , Großbritannien für Installationsarbeiten als Subunternehmer nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Es steht außer Streit, dass die Bw die beanstandeten Zahlungen tatsächlich geleistet hat. Die Zahlungen erfolgten in bar an Herrn E. F. bzw durch Überweisung auf ein Konto der E. F. KEG. Grundlage der Zahlungen waren Verträge mit der I-Ltd.

Ebenso ist unstrittig, dass die vertraglich vereinbarten Leistungen tatsächlich (von Herrn E. F. oder von dessen Subunternehmern) erbracht wurden. Dass die Zahlungen der Höhe nach unangemessen gewesen wären wurde zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens releviert und ist dies daher nicht anzunehmen.

Formaler Empfänger der strittigen Zahlungen der Bw war die I-Ltd, die faktische Zahlung erfolgte an Herrn E. F., der laut vorgelegten Unterlagen Gesellschafter und Direktor der I-Ltd ist bzw war und der auch faktisch die Leistungen (selbst oder durch Subunternehmer) erbracht hat.

Die mutmaßliche Adresse des Herrn E. F. war im Zeitpunkt der Betriebsprüfung in nnnn P-Ort, T-Straße 93.

Diese Umstände (einschließlich der mutmaßlichen inländische Adresse des Herrn E. F.) waren dem Finanzamt bereits vor Erteilung der Aufforderung zur Empfängerbenennung iSd § 162 BAO bekannt (sei es durch Mitteilung der Bw oder aus anderen Quellen).

Gemäß § 162 BAO kann, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Die Nennung einer beliebigen Person reicht zur Anerkennung ebenso wenig aus wie die bloße Angabe eines Nachnamens, der keine Identifizierung ermöglicht. Die Nennung einer Steueroasenfirma reicht nicht, ohne die an ihr tatsächlich Beteiligten bekannt zu geben (vgl. sinngemäß *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 162 Tz 6 f).

Die Erlassung von auf § 162 BAO gestützten Bescheiden liegt im Ermessen (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 162 Tz 2).

Angesichts der festgestellten Umstände erfolgte die Aufforderung zur Empfängerbenennung iSd § 162 BAO im Streitfall zu Unrecht, da dem Finanzamt der Empfänger bereits vor Erteilung der Aufforderung bekannt war. Die strittigen Aufwendungen unterliegen daher dem herkömmlichen Betriebsausgabenregime des § 4 Abs 4 EStG 1988.

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs 4 EStG 1988). Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb im Zusammenhang stehen. Die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an. Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn sie aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) anfallen (*Doralt*, EStG¹¹, § 4 Tz 228, 231).

Auch zB Löhne für schwarz beschäftigte Aushilfsarbeiter zur Erzielung von Schwarzumsätzen sind Betriebsausgaben (*Doralt*, EStG¹¹, § 4 Tz 330 Stichwort Schwarzarbeiter).

Die strittigen Zahlungen erfolgten aus betrieblichem Anlass für Subunternehmerleistungen zu marktüblichen Preisen. Leistender war die I-Ltd bzw der hinter dieser stehende Herr E. F.. Von diesem wurden die Zahlungen auch vereinnahmt.

Da die strittigen Zahlungen somit aus betrieblicher Veranlassung erfolgten, steht für diese Zahlungen auch der Abzug als Betriebsausgaben zu.

Insoweit spielt es daher auch keine Rolle mehr, ob die I-Ltd laut dem Vorbringen des Finanzamtes im Zeitpunkt der Leistungserbringung bereits gelöscht war.

Es erübrigt sich daher auch, auf die im Verfahren aufgeworfenen Fragen zur Rechtsnatur der doppelt ansässigen Kapitalgesellschaft einzugehen.

Zu keinem anderen Ergebnis käme man im Übrigen selbst dann, wenn man die vom Finanzamt getätigte Aufforderung zur Empfängerbenennung iSd § 162 BAO im Streitfall als zulässig ansähe. Denn was hätte die Bw dem Finanzamt noch zusätzlich mitteilen sollen. Dass der Steuerpflichtige keine aktuelle inländische Adresse des Empfängers mitteilen kann, weil dieser in Österreich nicht polizeilich gemeldet und „untergetaucht“ ist, vermag bei den im Streitfall vorliegenden übrigen Umständen nicht zu den Sanktionen des § 162 BAO zu führen. Die

fehlende Angabe der aktuellen Adresse eines ansonsten unzweifelhaften Zahlungsempfängers alleine bewirkt nicht die Nichterfüllung des Auftrages zur Empfängerbenennung. Bestehen an der Identität einer in einem Verfahren nach § 162 Abs 1 BAO benannten Person ebenso keine Zweifel wie an deren Funktion als tatsächlicher Zahlungsempfänger, könnte im Übrigen die fehlende Angabe dessen aktueller Adresse für sich allein noch nicht als Nichterfüllung des Auftrages zur Empfängerbenennung angesehen werden (VwGH 14.12.2005, 2001/13/0253; *Doralt*, EStG¹¹, § 4 Tz 275).

Die Berufungen erweisen sich somit insoweit als berechtigt.

2. Rückstellung:

Die sonstige Rückstellung im Umfang von € 30.000 wurde aufgelöst, da nach den Feststellungen des Prüfers der dieser Rückstellung zu Grunde liegende Haftbrief bereits abgelaufen gewesen sei.

In ihrer Berufung hat die Bw auf einen anhängigen Rechtsstreit verwiesen, ohne jedoch zu diesem nähere Angaben zu machen oder diesen zu belegen.

Im Vorfeld der mündlichen Berufungsverhandlung hat die Bw weiteren Schriftverkehr zu diesem Rechtsstreit übermittelt. Dieser Schriftverkehr wurde seitens der Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung näher erläutert und glaubhaft dargestellt, dass im Wirtschaftsjahr 2007 noch Gewährleistungsforderungen eines Vertragspartners (X-Bau-AG) betreffend das Bauvorhaben Hotel Schloss Y im Umfang von mehr als 70.000 € offen waren. Diese Verbindlichkeiten gegenüber der X-Bau-AG seien bis zum folgenden Bilanzstichtag erfüllt worden und die sonstige Rückstellung von 30.000 € zu diesem Bilanzstichtag aufgelöst worden.

Rückstellungen können gemäß § 9 Abs 1 Z 3 und 4 EStG 1988 nur gebildet werden für

- 3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten ... ,
- 4. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

Gemäß § 9 Abs 3 EStG 1988 dürfen Rückstellungen iSd Abs 1 Z 3 und 4 nicht pauschal gebildet werden. Die Bildung von Rückstellungen ist nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist (vgl dazu im Einzelnen auch *Doralt*, EStG¹², § 9 Tz 30 ff).

Ein derartiger Nachweis ist im Streitfall im Berufungsverfahren erfolgt. Damit ist dem Erfordernis des § 9 Abs 3 EStG 1988 Genüge getan. Die Auflösung der Rückstellung erfolgte daher zu Unrecht.

Die Berufung erweist sich damit auch in diesem Punkt als berechtigt.

Die Berufungen erweisen sich somit als berechtigt. Die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuändern.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 24. März 2011