



GZ. RV/0058-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien betreffend Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1991, Gewerbesteuer 1991 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Hinweis

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw (MT und RH) haben für das Jahr 1991 Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) iHv ATS 208.035,00 erklärt. Diese Einkünfte würden dieser Steuererklärung folgend aus der Tätigkeit einer H&T GesBR, deren Gesellschafter die Bw zu gleichen Teilen gewesen wären, resultieren. Diese Gesellschaft bürgerlichen Rechts sei die Vorgründungsgesellschaft einer im Jahr 1992 gegründeten GmbH (T GmbH), deren einzige Gesellschafter ebenso die Bw waren.

In der der Steuererklärung zugrundeliegenden Einnahmen Ausgaben Rechnung für 1991 wurden als betriebliche Aufwendungen u a Provisionen an Dritte iHv ATS 279.888,00 abgezogen.

Ein Vorhalt des Finanzamtes vom 9. 12. 1993 mit dem um Bekanntgabe der Namen und der Anschriften der Provisionsempfänger ersucht wurde, wurde von der Bw mit Schreiben vom 5. 8. 1994 dahingehend beantwortet, dass es sich bei dem Betrag um Provisionen für Geschäftsanbahnungen in der Türkei über DM39.200,00 (zum Bankkurs von ATS 7,14) gehandelt habe. Eine Kopie einer Rechnung (in türkischer Sprache) wurde diesem Schreiben angeschlossen. (Einem späteren Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw wurde eine beglaubigte Übersetzung dieser mit Istanbul am 18. 12. 1991 datierten Rechnung (Blatt 66/1991) beigelegt. Der Text lautet: "Für sämtliche Werbungs- und Repräsentationsformalitäten ist von der Firma T&H,..., Österreich ... 39.200,00 deutsche Mark empfangen worden.")

Ein weiterer Vorhalt des Finanzamtes vom 29. 8.1994 mit dem Ersuchen um Bekanntgabe der angebahnten Geschäfte und des Abschlusszeitpunktes, sowie mit der Bitte um weitere Erläuterungen und Nachreichung entsprechender Belege wurde mit Schreiben vom 24. 10. 1994 beantwortet.

Darin führt die Bw im Wesentlichen an, dass es sich bei der Rechnung um eine Geschäftsanbahnung für ein Projekt des Vertriebes eines Multi Level Marketing Systems gehandelt habe. Es sei eine Werbekampagne in der Türkei veranstaltet worden. Der Erfolg sei letztlich an der Bereitstellung weiterer finanzieller Mittel zur Etablierung einer eigenen Firma samt Personal

gescheitert. Dies habe zur Folge gehabt, dass zu einem späteren Zeitpunkt unter der Firma T GmbH ein scheinbar kostengünstigerer Versuch in Angriff genommen worden sei, welcher an der Person, welche für diese Aufgabe abgestellt worden sei gescheitert sei. Besonders schmerzlich sei das Scheitern der Bemühungen auch deshalb gewesen, weil die Gesellschafter der Bw sich zwischenzeitlich sogar selbst vor Ort (Türkei) umgesehen hätten.

Vom Finanzamt wurden die Provisionen an Dritte steuerlich nicht anerkannt.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass bei Prüfung der betrieblichen Veranlassung auch darauf Bedacht zu nehmen sei, ob der Aufwand nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als betriebsbedingt oder betriebseigentümlich anzusehen sei. Da aus der Vorhaltsbeantwortung nicht hervorgegangen sei, welche Geschäfte angebahnt worden seien, hätten die Provisionen nicht berücksichtigt werden können.

Gegen die entsprechend dieser Rechtsanschauung erlassenen Bescheide richtet sich die gegenständliche Berufung mit der die Aufhebung der Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes entsprechend des Berufungsantrages begehrt wird.

Begründend wurde ausgeführt, dass die T GmbH, als deren geschäftsführende Gesellschafter MT und RH fungiert hätten, sich ebenso wie die T&H GesBR als deren Vorgründungsgesellschaft mit dem Vertrieb von Systemspielen befasst hätte. Nachdem in Österreich der Aufbau und der Vertrieb derartiger Systemspiele nach umfassenden Medienberichten erheblich erschwert worden sei, seien die Gesellschafter bemüht gewesen, entsprechende Aktivitäten im benachbarten Ausland (Slowenien, Ungarn) sowie in der Türkei zu setzen um der T GmbH die wirtschaftliche Grundlage zu erhalten.

Die Einrichtung eines Systemvertriebes würde einen nicht unerheblichen Kostenaufwand bedeuten, der auch im vorliegenden Fall als Betriebsausgabe iHv ATS 279.888,00 geltend gemacht worden sei.

Herr MT sei bemüht gewesen, den Kontakt mit dem seinerzeitigen türkischen Geschäftspartner herzustellen, um ergänzende Unterlagen vorlegen zu können. Dieser (TE) habe sich aber von seiner in Österreich lebenden Frau getrennt und sich wieder in die Türkei begeben, wo er auch telefonisch nicht ausfindig gemacht werden habe können.

Nachdem bereits Ende 1991 erhebliche Mittel für den Aufbau eines Strukturvertriebes in der Türkei verausgabt worden seien, hätte sich die T GmbH 1992 bemüht, dieses Geschäft zu

einem positiven Abschluss zu bringen. Der erhoffte Erfolg habe aber nicht erzielt werden können.

Die von der **T GmbH** aufgewendeten Mittel von ca. ATS 275.000,00 ließen es unzweifelhaft glaubhaft erscheinen, dass im Jahr 1991 mit dem damaligen türkischen Partner ein Betrag von ATS 280.000,00 für den Aufbau des Systemvertriebes vereinbart und bezahlt worden sei. Der Erfolg der Betriebsausgabe sei nicht zu beurteilen.

Dem Schreiben wurden Kontoauszüge aus der Buchhaltung der T GmbH beigelegt (Konto 7520 und 7379).

In einem ebenfalls der Berufungsbegründung beigelegten Schreiben des Herrn MT führt dieser aus, dass die strittigen Ausgaben für Geschäftsanbahnungen verwendet worden seien. Es habe ich um ein Projekt Vertrieb eines Spielsystems in der Türkei gehandelt. Zum selben Zeitpunkt sei auch ein Spielsystem in Slowenien vertrieben worden, (bzw. die Verwaltung dafür gemacht wurde). Die Betriebsausgaben aus diesem Projekt seien anerkannt worden.

Die Bw seien von einem deutschsprachigen Türken überzeugt worden ein Spielsystem auch in der Türkei zu machen. TE hätte sich als Manager der Firma R (einer Promotionfirma) ausgegeben. Für die Vorbereitungen in der Türkei seien dem TE ca. ATS 280.000,00 übergeben worden (für Werbung in Zeitungen, Radio, Einstellung von Info-Leitern für Informationsveranstaltungen, sowie für Druckkosten für Formulare und für Provisionen). Der gewünschte Erfolg sei nicht eingetreten, was seitens TE mit Problemen bei den Kosten für Computer und Werbung usw. begründet worden sei. Um das eingesetzte Geld zumindest zT noch zurückzubekommen hätten sich MT und RH mit TE noch in der Türkei getroffen (Flugticket).

Später hätten die Bw Herrn V kennengelernt, der in der Türkei schon ein Spielsystem vertrieben habe. Die **T GmbH** habe Herrn V ATS 220.000,00 (im Jahr **1992**) übergeben. Auch bei diesem Vorhaben sei kein Erfolg erzielt worden. Eine Rückzahlung des Betrages sei – trotz einer entsprechenden Vereinbarung - auch nicht erfolgt.

Es sei somit ersichtlich, dass sich die Bw bemüht hätten, für die H&T GesBR und die T GmbH Umsätze zu erzielen. Dafür seien die Investitionen getätigt worden. Diese müssten auch als Betriebsausgaben abgesetzt werden.

In der mündlichen Verhandlung verwies der Bw auf das Vorliegen der Rechnung. Dies würde die Zahlung beweisen. Der Aufbau des Systems in der Türkei sei daran gescheitert, dass die Bw weitere Geldbeträge aufbringen hätten müssen. Da die Bw jedoch das Vertrauen in ihre

Geschäftspartner verloren hätten, seien auch keine weiteren Geldbeträge mehr ausbezahlt worden. Der Vertreter des Finanzamtes betonte, dass keine betriebliche Veranlassung für die strittigen Zahlungen vorgelegen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auszugehen ist von nachstehendem Sachverhalt:

Die Bw waren im Jahr 1991 Gesellschafter einer GesBR. Diese GesBR war von den Bw zu dem Zweck errichtet worden, ua in der Türkei ein Pyramidenspielsystem aufzubauen. Für ein derartiges Spielsystem in Slowenien war von den Bw die Verwaltung gemacht worden. Die Anfangskosten für das Slowenienprojekt waren vom Vertriebspartner der Bw übernommen worden. Aus der Verwaltung in Slowenien erzielten die Bw auch die erklärten Erlöse iHv ATS 670.833,34.

Die Bw haben unabhängig vom Slowenienprojekt in den Aufbau eines Vertriebssystems investiert. Für den Aufbau und Vertrieb in der Türkei wurden im Jahr 1991 an Herrn TE, einen im Jahr 1991 in Österreich wohnhaft gewesenen Türken (TE) ATS 279.888,00 übergeben. Dieser ist in der Zwischenzeit in die Türkei übersiedelt und dort für die Bw nicht mehr auffindbar (Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw vom 1. März 1996). In den Steuererklärungen für 1991 (Gewerbsteuererklärung, Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften) war dieser Betrag als "Provisionen an Dritte" gewinnmindernd berücksichtigt.

Mit TE wurde von den Bw keine schriftliche Vereinbarung getroffen, wofür er den Geldbetrag konkret verwenden sollte. Es erfolgten lediglich mündliche Vereinbarungen mit der allgemeinen Übereinkunft, dass Herr TE die in der Türkei in seinen Augen erforderlichen Schritte ergreifen sollte. Eine Rückzahlungsverpflichtung des gesamten übergebenen Fehlbetrages bzw. eines Teiles davon für den Fall des Scheiterns des angestrebten Projektes wurde nicht vereinbart. Eine Rückzahlung ist auch nicht erfolgt. In der Türkei gesetzte Maßnahmen durch TE sind nicht erfolgt. Es wurden auch keinerlei Geschäfte der GesBR in der Türkei abgeschlossen, noch ist in der Türkei irgendeine Tätigkeit der GesBR entfaltet worden. Dementsprechend wurden auch keine Erlöse erzielt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und da im Wesentlichen aus dem umfangreichen Schriftverkehr der Bw mit dem Finanzamt im Veranlagungsverfahren Insbesondere wurde das Schreiben der Bw vom 28.2.1996 den Sachverhaltsfeststellungen zugrunde gelegt. Aus diesem geht zum einen hervor, dass sich die Tätigkeit der Bw in Slowe-

nien im Jahr 1991 auf die Verwaltung eines derartigen Systems beschränkte. Zum anderen wird darin ausgeführt, dass das Türkeiprojekt scheiterte und keine Rückzahlung des hingegengebenen Betrages erfolgte.

Der Zweck der GesBR, ua der Aufbau eines Spielsystems in der Türkei, ist ebenso unbestritten wie der Umstand, dass in der Türkei keine Tätigkeit der GesBR entfaltet wurde und dementsprechend auch keine Erlöse erzielt wurden. Die erfolgte Auszahlung von ATS 280.000,00 ist zum einen aus der beglaubigten Rechnungsübersetzung ableitbar, gründet sich zum anderen aber auch auf die diesbezügliche glaubwürdige Aussage des MT in der mündlichen Berufungsverhandlung.

Das Vorliegen einer GesBR ist auch gegeben. Diese kann zwar zivilrechtlich nicht Vorgründungsgesellschaft einer GmbH sein. Die zivilrechtliche Gestaltung ist aber einerseits generell für die steuerlichen Auswirkungen irrelevant und andererseits im vorliegenden Fall die allein ausschlaggebende Beurteilung der Provisionszahlungen als Betriebsausgaben oder nicht, ebenfalls ohne Bedeutung, sodass darauf nicht näher einzugehen ist.

Nach § 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben liegen demnach dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen.

Die gesamte Tätigkeit einer Mitunternehmerschaft – dazu zählen auch GesBR – ist als einheitlicher Betrieb der Mitunternehmerschaft anzusehen. Die Tätigkeit einer Mitunternehmerschaft ist auch dann einheitlich zu betrachten, wenn mehrere sachlich abgrenzbare Tätigkeiten ausgeführt werden, die bei einem Einzelunternehmer als selbstständige Betriebe anzusehen wären.

Das bedeutet für den vorliegenden Fall aber nicht dass die betriebliche Veranlassung bezogen auf den einheitlichen Betrieb der GesBR zu prüfen ist. Vielmehr ist die Zahlung der Provision einzig für die "Teiltätigkeit" Aufbau eines Spielsystems in der Türkei erfolgt. Das ist eine von den übrigen betrieblichen Tätigkeiten leicht abgrenzbare Tätigkeit, sodass die betriebliche Veranlassung nur in Hinblick auf das Türkeigeschäft beurteilt werden kann.

Auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es für die Qualifizierung von Ausgaben als Betriebsausgaben nicht an und es genügt ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb.

Die Bw haben im gesamten Vorhalte-, Veranlagungs- und Berufungsverfahren nie irgendeine Tätigkeit in der Türkei behauptet noch wurden zu irgendeinem Zeitpunkt irgendwelche Geschäfte abgeschlossen. Es kann nicht einmal von einem Scheitern des Türkeiprojektes gesprochen werden. Vielmehr hat das Türkeiprojekt nie real existiert, sondern beschränkte sich von vornherein auf die Übergabe eines Geldbetrages – ohne irgendwelche vertragliche Vereinbarungen - an einen "Geschäftspartner", der für die Bw nicht mehr auffindbar ist. Es kann kein ausreichender Zusammenhang mit vielleicht einmal künftig möglichen Betriebseinnahmen gesehen werden, um die Provisionen als Betriebsausgaben qualifizieren zu können. Die bloße theoretische Möglichkeit einer späteren bzw. die Hoffnung auf eine spätere Geschäftstätigkeit reichen jedenfalls nicht aus.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 7.1. 2004