



BFG

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/6100383/2011

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter A

in der Beschwerdesache

BF, Straße, Ort, vertreten durch durch

Wirtschaftstreuhänder Ludwig Gahleitner, bzw. die WTGL Wirtschaftstreuhand- und
Steuerberatungs GmbH & Co KG, beide 4020 Linz, Blumauerstraße 35

gegen

Finanzamt Salzburg-Land, Aignerstraße 10, 5026 Salzburg

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit des Bescheides (Art 131 Abs. 1 Z. 1 B-VG) betreffend die
Einkommensteuer 2007 vom 02.02.2011

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2007 vom 02.02.2011 wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Beim BF, der ein Wirtschaftsberatungsunternehmen betreibt, wurde im Jahr 2011 eine BP über die Jahre 2005 bis 2008 durchgeführt.

In dem nach Abschluss der Prüfung erstellten Bericht legte der Prüfer neben anderen, im gegenständlichen Verfahren nicht strittigen Feststellungen dar, dass der BF am 28. März 2007 einen Betrag von € 20.000,00 auf ein Konto bei der Bank B überwiesen habe. Dieser Betrag sei als Auslandsprovision an die C in Argentinien tituliert worden. Als Rechnungsleger sei D aufgeschienen. Als Zahlungsgrund sei die Vermittlungsleistung im Rahmen des Verkaufs einer Glasblasmaschine von Italien nach Tschechien angegeben gewesen.

Der Prüfer habe weitere Unterlagen zu diesem Geschäft (Verträge, Auftragserteilung, Leistungsumfang bzw. Schriftverkehr) beim BF angefordert. Dieser habe trotz mehrmaliger Urgezen und des Verweises auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten keine weiteren Unterlagen vorgelegt.

Die Erhebungen des FA hätten ergeben, dass das rechnungslegende Unternehmen in Argentinien nicht bekannt sei. Im Zuge der Schlussbesprechung sei vom BF ein Herr E benannt worden, der für das in Frage stehende Unternehmen aufgetreten sein solle. Weitere Belege im Zusammenhang mit diesem Geschäft seien nicht vorgelegt worden.

Der Zahlung von € 20.000,00 werde die Anerkennung als betrieblicher Aufwand versagt. Es sei nicht ersichtlich wofür die Provision gezahlt worden sei bzw. in wie weit die C zum Zustandekommen des Rechtsgeschäftes beigetragen habe.

Weiters habe der BF am 22.04.2007 einen Betrag von € 10.000,00 auf ein Konto bei einer deutschen Bank überwiesen. Dies sei als Zahlung an die Fa. F in Tschechien tituliert worden. Die Rechnung dazu sei erst am 26. Dezember 2007 an den BF gemailt worden. Ein Ausstellungsdatum fehle auf dieser Rechnung. Zahlungsgrund seien Werkleistungen auf Basis eines mündlichen Werkvertrages im Rahmen des Verkaufs einer Glasblasmaschine von Italien nach Tschechien gewesen. Es sei die Besichtigung, Inspektion und Transportfähigmachung dieser Maschine in Rechnung gestellt worden. Diese Leistungen überschnitten sich mit der Rechnung eines österreichischen Unternehmens, von dem die Zerlegung, Reinigung und in Stand Setzung dieser Maschine verrechnet worden sei.

Der Prüfer habe weitere Unterlagen zu diesem Geschäft (Verträge, Auftragserteilung, Leistungsumfang bzw. Schriftverkehr) mit dem tschechischen Unternehmen beim BF angefordert. Dieser habe trotz mehrmaliger Urgezen und des Verweises auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten keine weiteren Unterlagen vorgelegt.

Der Zahlung von € 10.000,00 werde die Anerkennung als betrieblicher Aufwand versagt. Es sei nicht ersichtlich welche Leistungen die Fa. F erbracht habe, die eine Anerkennung als Betriebsausgabe rechtfertigen würden.

Das FA erließ in weiterer Folge unter anderem nach Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2007 einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2007, in dem auch diese Feststellungen des Prüfers berücksichtigt wurden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung, beschrieb darin das vermittelte Geschäft des Verkaufs einer Glasblasmaschine, die in Italien um ca. € 25.000,00 bis € 30.000,00 habe erworben werden können und die nach Instandsetzung in Tschechien um € 120.000,00 habe verkauft werden können. Herr E habe den Verkauf an den tschechischen Abnehmer vermittelt. Dafür sei mündlich eine Provision von € 20.000,00 vereinbart worden. Die diesbezügliche Rechnung sei per e-mail von der Fa. Eu, Fr. G übermittelt worden. Zu zahlen sei sie lt. Vereinbarung mit Herrn E an die C in Argentinien auf deren Konto bei der Bank B gewesen. Die Rechnung an die Fa. F, die leider ohne Datum sei, habe er ebenfalls überwiesen. Herr F habe die Maschine mit dem BF in Italien besichtigt und sich bereit erklärt, diese Maschine in Stand zu setzen und für die Transportfähigmachung zu sorgen.

Der BF habe aufgrund der mündlichen Vereinbarungen alle Unterlagen, die er zu diesen Geschäften habe, vorgelegt und tue dies im Rechtsmittelverfahren nochmals. Es sei eindeutig der ausschließliche Zusammenhang der vereinbarten Zahlungen mit dem abgeschlossenen Geschäft ersichtlich. Damit seien die Voraussetzungen erfüllt, diese Zahlungen als Betriebsausgaben anzuerkennen. Die wirklichen Empfänger der Leistungen seien im Inland nicht steuerpflichtig, weswegen auf die Empfängerbenennung verzichtet werden könne. (2007/13/0067)

In der in der Folge eingeholten Stellungnahme des Betriebsprüfers stellte dieser nochmals dar, dass aufgrund seiner IWD Abfrage die C in Argentinien nicht bekannt sei. Im BP-Verfahren sei Herr E als Empfänger der Vermittlungsleistung bekanntgegeben worden. In welcher Beziehung dieser zu dem argentinischen Unternehmen stehe, habe nicht geklärt werden können. Die vom BF angesprochene e-mail von Fr. G sei nicht als solche zu erkennen und weise weder ein Datum noch einen Absender auf. In dem Schriftstück der Fa. Eu werde darauf hingewiesen, dass eine original unterschriebene Rechnung noch folgen werde. Diese sei dann von einem D unterschrieben worden. Das argentinische Unternehmen werde in der Rechnung zweimal unterschiedlich geschrieben.

Im Zusammenhang mit den Leistungen des Herrn F sei immer wieder darauf verwiesen worden, dass dieser die Leistungen gemeinsam mit H erbracht habe, der ebenfalls Zahlungen des BF erhalten habe. Im Zuge einer Niederschrift mit H habe dieser dargestellt, dass er die Arbeiten alleine bzw. lediglich unter Mithilfe von Arbeitern der Verkäuferin der Glasblasmaschine durchgeführt habe. Ein Herr F scheine nicht auf. Ein solcher stehe aber lt. IWD Abfrage in einem Naheverhältnis zur tschechischen Käuferin.

Darauf erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung und wies die Berufung des BF als unbegründet ab. Der BF sei seiner erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht nachgekommen.

Das als e-mail von Frau G bezeichnete Schriftstück sei nicht als solche erkennbar. H habe angegeben, dass er die Arbeiten alleine ohne einen Herrn F durchgeführt habe.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das BFG hat dazu erwogen:

Der im Folgenden dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der Verwaltungsakten sowie aus dem Vorbringen der Parteien im Berufungs- bzw. im Beschwerdeverfahren. Unterschiedliches Parteivorbringen zum Sachverhalt wird im Einzelnen dargestellt und gewürdigt.

Der Beschwerdeführer ist seit vielen Jahren in der Glasproduktions- bzw. in der Glashandelsbranche tätig. Er ermittelt seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG. Im Jahr 2007 war der BF als Berater und Vermittler aber auch als Lieferant von Maschinen tätig und übernahm auch Reparaturaufträge.

Dies ergibt sich aus den Akten des FA.

Am 08.03.2007 kaufte er bei einem italienischen Unternehmen eine große gebrauchte, zerlegte, nicht mehr funktionsfähige Glasblasmaschine aufgrund ihres Zustandes um ca. € 28.000,00. Dies ergibt sich aus den vom BF im BP Verfahren vorgelegten Unterlagen.

Diese Maschine wurde im Zeitraum vom 02.03.2007 bis 22.03.2007 von H in Italien zerlegt, gereinigt und repariert. Beschädigte Teile wurden instandgesetzt, Verschleißteile ausgetauscht.

Dies ergibt sich aus den vom BF im BP Verfahren vorgelegten Unterlagen, insbesondere der Rechnung des H vom 29.05.2007.

Diese Arbeitsleistungen in Italien erbrachte H unter Mitarbeit von Arbeitern des Verkäufers in Italien, eine Beteiligung eines Herrn F an diesen Arbeiten war nicht gegeben. Ein Herr F hat in dieser Zeit auch keine sonstigen Leistungen an dieser Glasblasmaschine durchgeführt.

Dies ergibt sich aus den Aussagen des H vor dem FA K im Zuge einer Erhebung am 03.02.2011.

Das BFG folgt in diesem Punkt den Aussagen des H. Diese werden auch dadurch gestützt, dass die vom BF vorgelegte Rechnung der Fa. F den nahezu gleichen Leistungszeitraum wie die Rechnung von H umfasst (02.03.2007 bis 24.03.2007). Sollte Herr F in diesem Zeitraum in Italien anwesend gewesen sein und – in welcher Art auch immer – an der gleichen Glasblasmaschine gearbeitet haben, hätte seine Anwesenheit und vor allem diese Tätigkeit dem H auffallen müssen.

H hätte keinen logisch vorstellbaren Grund, die Beteiligung des Herrn F an diesen Arbeiten in Abrede zu stellen. Laut der vorliegenden Rechnung wäre dieser vom BF zu bezahlen gewesen. Eine finanzielle Beteiligung des H an diesem Vorgang wird auch vom BF nicht behauptet.

Der gegenteiligen Darstellung des BF kommt unter diesen Voraussetzungen keine Beweiskraft zu. Dies auch deshalb, da die Abwicklung des Geschäftes unter Fremden unüblich erscheint. Es gibt keinen schriftlichen Werkvertrag über dieses Geschäft. Es gab im Zeitpunkt der Zahlung auch keine Rechnung, auf deren Basis die Zahlung erfolgt sein sollte.

Mit 22.03.2007 verkaufte der BF diese Maschine um € 120.000,00 an ein tschechisches Unternehmen. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des BF im Beschwerdeverfahren sowie den im BP Verfahren vorgelegten Unterlagen.

Am 06.04.2007 überwies der BF einen Betrag von € 20.000,00 auf ein Konto bei der Bank B (im Bezirk I in Oberösterreich). Als Grund gab der BF im Prüfungsverfahren an, dass der Rechnungsleger die Fa. C in Argentinien, konkret Herrn D eine Vermittlungsleistung im Zusammenhang mit dem Verkauf der oben genannten Glasblasmaschine erbracht habe. Im Laufe des Prüfungsverfahrens modifizierte der BF diese Aussage. Herr E, ein deutscher Unternehmer sei vereinbarungsgemäß der Empfänger der Provision, er habe die Rechnung durch das argentinische Unternehmen übermittelt und die Zahlung veranlasst.

Das BFG geht davon aus, dass der BF diesen Betrag von € 20.000,00 nicht als Provision für den Verkauf der Maschine nach Tschechien bezahlte.

Dies ergibt sich nach Sicht des BFG zunächst wiederum bereits aus der Abwicklung der Geschäftsbeziehung. Auch in diesem Fall gibt keinen schriftlichen Werkvertrag über den Vermittlungsauftrag und keine weitere Dokumentation, welche Leistungen dabei erbracht worden wären.

Die im BP Verfahren vorgelegte - aufgrund der fehlenden Absenderzeile nicht zweifelsfrei als e-mail erkennbare - Kopie eines Schreibens, in dem Frau G, die Assistentin des Geschäftsführers der Fa. Eu, die Eingangsrechnung angekündigt haben soll, weist am Ende die Adresse eines Glashandelsunternehmens in K in Oberösterreich aus, an dem der BF – wie sich aus dem Firmenbuchauszug ergibt - noch bis September 2007 beteiligt war. Diese Adresse entspricht von der Positionierung und dem Aufbau einer edv-mäßig vorgefertigten Signatur einer e-mail. Dieses Schreiben hat auch kein einheitliches Schriftbild, insbesondere weist der Name "E" eine andere Schriftgröße und eine andere Schriftart als die anderen Wörter in der e-mail auf.

Die im Beschwerdeverfahren vorgelegte Kopie dieses Schreibens dagegen weist diese Signatur nicht mehr auf, ist in der Absenderzeile als e-mail der Fa. Eu gekennzeichnet und hat ein einheitliches Schriftbild.

In keinem der beiden Schreiben wird ein Bezug auf den Rechnungsaussteller angeführt, in keinem der beiden Schreiben findet sich ein Hinweis auf einen Anhang.

Für das BFG erscheint dabei auch das unterschiedliche Schriftbild der beiden Schreiben von Bedeutung. Der Name "E" hat in dem im Prüfungsverfahren vorgelegten Schreiben eine deutlich größere Schriftgröße als der Rest des Textes. Das gleiche Schriftbild findet sich auch bei einer vom BF an den tschechischen Abnehmer gesendeten e-mail, die in den Akten des Prüfungsverfahrens erliegt.

Dem BFG erscheint es daher als die wahrscheinlichste Variante, dass der in Frage stehende Begleittext, mit dem die Rechnung des "argentinischen Unternehmens" an den BF "übermittelt" wurde, von der e-mail Adresse der Glashandelsgesellschaft in K geschrieben wurde. Der Name "E" wurde offenbar erst nachträglich eingefügt und dieser offensichtliche Unterschied erst im Nachhinein (in der zweiten Version) angepasst.

Für das BFG erscheint es dabei als die wahrscheinlichste Version, dass bei der Erstellung der e-mail in K die Löschung der Signaturzeile übersehen wurde und auch der Name "E" später in den Text hineinkopiert wurde.

In der Folge wurde aufgrund einer e-mail, die von der e-mail Adresse eines oberösterreichischen Unternehmens versandt wurde, ein Betrag von € 20.000,00 an eine oberösterreichische Bank bezahlt und dies zunächst als Überweisung an einen argentinischen Staatsbürger für dessen Vermittlungsleistung tituliert und in weiterer Folge ausgeführt, dass die Provision einem deutschen Staatsbürger zustehe und dieser verlangt habe, dass die Rechnung an den Argentinier gelegt werde.

Einen Auslandsbezug, auf den der BF im Rechtsmittelverfahren im Hinblick auf die vom FA angenommene fehlende Empfängernennung ausdrücklich hingewiesen hat, kann das BFG bei dieser Sachlage, bei der aufgrund einer e-mail eines oberösterreichischen Unternehmens eine Zahlung an eine oberösterreichische Bank erfolgte, nicht erkennen. Hier liegt ein rein innerösterreichischer Vorgang vor.

Das BFG geht davon aus, dass dieser Zahlung von € 20.000,00 keine Vermittlungsleistung durch die C in Argentinien, konkret Herrn D zugrundeliegt.

Das BFG kann darüber hinaus auch den Ausführungen des Beschwerdeführers im Prüfungsverfahren, wonach Herr E seine Bereitschaft für eine Geschäftsvermittlung bekanntgegeben habe und für den Fall eines positiven Abschlusses mit dem tschechischen Abnehmer eine Provision von € 20.000,00 ohne schriftliche Vereinbarung lediglich per Handschlag vereinbart habe, nicht folgen. Es gibt keinen Nachweis dafür, dass Herr E eine Provision vom BF verlangt hat, von Herrn E eine Provisionsrechnung der C erstellt wurde und ihm die Provision zugeflossen ist.

Letztendlich spricht auch die Abwicklung der Zahlung über eine österreichische Bank gegen jede der beiden vom BF angebotenen Versionen.

Das BFG geht daher im Ergebnis davon aus, dass hinter der Rechnung des "argentinischen Unternehmens" keine – wie auch immer geartete – Leistung für das

Unternehmen des BF steht. Der BF hat vielmehr aufgrund seiner eigenen Kontakte in der Glasbranche für diese Maschine einen Käufer gefunden.

Am 22.04.2007 überwies der BF einen Betrag von € 10.000,00 von seinem Betriebskonto auf ein Konto bei einer deutschen Bank.

Der BF hat nach seiner Darstellung aufgrund eines "mündlichen Werkvertrages" die Überweisung an ein tschechisches Unternehmen auf ein deutsches Bankkonto bereits acht Monate vor Erhalt der Rechnung getätigt, die am 26.12.2007 dann offenbar per e-mail und ohne Datum an den BF übersandt wurde. Eine derartige Vorgangsweise, bei der Zahlungen in fünfstelliger Höhe ohne jeglichen Beleg erfolgen ist im Geschäftsverkehr mehr als nur unüblich, sie ist nicht glaubwürdig, selbst wenn längerdauernde Geschäftsbeziehungen zwischen den beteiligten Unternehmen bestehen würden.

Demzufolge geht das BFG davon aus, dass mit dem in Frage stehenden Beleg der auf die Fa. F in Tschechien lautet, nicht über eine Leistung dieses Unternehmens an den BF abgerechnet wurde und die Zahlung von € 10.000,00 am 20.04.2007 nicht für diese in der Rechnung beschriebene Leistung erfolgt ist.

Nach den vorliegenden Unterlagen ist zudem kein anderer betrieblicher Grund für diese Zahlung im Zusammenhang mit der Instandsetzung der Glasblasmaschine erkennbar, wie oben zu den von H getätigten Arbeiten an der Maschine in Italien dargestellt wurde.

In rechtlicher Hinsicht ist zu den beiden in Frage stehenden Rechnung des gegenständlichen Verfahrens Folgendes auszuführen:

Zur Provisionszahlung an die C bzw. Herrn E ist auszuführen, dass die Abgabenbehörde gemäß § 162 BAO Abs. 1 BAO verlangen kann, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden.

Gemäß § 162 BAO Abs. 2 BAO sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen, soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert.

Der BF führt zunächst aus, dass auf die Empfängerbenennung im Sinne des § 162 BAO verzichtet werden könne, wenn die wirklichen Empfänger der Leistungen im Inland nicht steuerpflichtig wären.

Dies ist aber für das gegenständliche Verfahren schon deshalb unbeachtlich, da – wie oben in der Beschreibung des festgestellten Sachverhaltes dargestellt – ein derartiger Auslandsbezug nicht erkennbar ist. Der BF hat diesen Auslandsbezug zwar behauptet, dies wird aber durch die vorliegenden Unterlagen nicht gestützt. Diese Unterlagen weisen vielmehr auf rein innerösterreichische Vorgänge hin. § 162 BAO ist somit anwendbar.

Dabei reicht die Benennung einer beliebigen Person (Ritz BAO⁵, § 162 Tz. 6 mwN zur zugrundeliegenden Judikatur) oder einer Steueroasenfirma ohne die dahinterstehenden Beteiligten zu nennen (Ritz BAO⁵, § 162 Tz. 7 mwN zur zugrundeliegenden Judikatur) nicht aus, um diese Verpflichtung zu erfüllen.

Das BFG geht aufgrund der oben dargestellten Beweiswürdigung davon aus, dass beide vom BF genannten Empfänger nicht die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen sind. Eine Empfängernennung ist damit nicht erfolgt, die Verweigerung der Anerkennung der bestragten Aufwendungen hat unter diesen Voraussetzungen zwingend zu erfolgen. Eine Schätzung von Betriebsausgaben kommt nicht in Betracht (Ritz BAO⁵, § 162 Tz. 3 mwN zur zugrundeliegenden Judikatur)

Zudem wurde oben dargestellt, dass auch bei den vom BF als Provisionszahlungen an die C bzw. Herrn E bezeichneten Zahlungen überhaupt keine Leistung für das Unternehmen des BF erkennbar ist. Damit deckt sich dieser Sachverhalt über die Frage einer Benennung des Empfängers hinaus in der rechtlichen Beurteilung als Scheinrechnung auch mit dem Sachverhalt hinsichtlich der vom BF als Abrechnung von diversen Arbeiten durch die Fa. F behaupteten Zahlung:

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Wie oben dargestellt, kann das BFG beim gegenständlichen Sachverhalt nicht erkennen, dass hinter der vom BF als Abrechnung der Fa. F bezeichneten Zahlung (ebenso wie bei der als Abrechnung C bzw. Herrn E bezeichneten Zahlung) eine Leistung dieses Unternehmens für das Unternehmen des BF steht. Die klaren und glaubhaften Ausführungen des H, wonach er und nicht Herr F diese Leistungen in Italien erbracht habe und dafür auch vom BF honoriert wurde, lassen nur den Schluss zu, dass hinter der gegenständlichen Rechnung eines tschechischen Unternehmens keine Leistung steht. Eine Zahlung aufgrund einer derartigen Rechnung stellt jedoch keine Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG dar.

Die Beschwerde war daher in allen Punkten abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständlichen rechtlichen Beurteilungen ergeben sich direkt auf Basis des festgestellten Sachverhaltes direkt aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen. eine Revision an den VwGH ist nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 4. April 2016