



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Senat 1

GZ. RV/0450-F/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch steuerl. Vertreter, Wirtschaftstreuhänder und SteuerberaterAdr., gegen die Bescheide des Finanzamtes O betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) hat in den Einkommensteuererklärungen der Berufungsjahre 2002 bis 2004 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit aus dem Betrieb eines Einzelhandels mit Pferdesportartikeln und Textilien (unter den Bezeichnungen „A“ bzw. „B“) Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt (2002: 11.113,47 €; 2003: - 13.934,90, 2004: 1.039,06 €).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden in den Einkommensteuerbescheiden vom 27. Oktober 2004 (für 2002 und 2003) bzw. vom 6. September 2005 (für 2004) zunächst erklärungsgemäß erfasst.

Auf Grund einer im Einzelunternehmen der Bw u.a. betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 durchgeführten Betriebsprüfung, AB.Nr. xxx, traf die Prüferin u.a. nachstehende Feststellungen und rechtliche Beurteilungen (vgl. Bericht vom xxxx):

#### **„Tz. 2 Erlöse Drittland B**

**a) Firma C.**

Am 15.1.2003 wurde eine Ausgangsrechnung an die C., USA, über insgesamt 43.010,00 € verbucht. Es handelt sich dabei um „Diesel mens shoes“. Die Überweisung erfolgte in zwei Teilbeträgen Anfang Februar 2003.

Am 7.02.03 wurden 20.000,00 € und am 10.02.2003 23.000,00 € auf dem Erlöskonto gewinnmindernd verbucht. Als Grund gab die Bw an, dass es sich um die Stornierung der Rechnung vom 15.01.2003 handle, da dieses Geschäft mit der Firma C. nicht stattgefunden habe. Das Geld wurde Herrn D E, dem Repräsentanten dieser Firma, bei zwei Terminen bar im Büro in xxxx übergeben.

Die Abgabepflichtige wurde aufgefordert, die Weiterleitung dieses Geldes von Herrn D an die Firma C. mittels glaubhafter Unterlagen nachzuweisen, was jedoch nicht erfolgte. Ein Schriftverkehr über dieses stornierte Geschäft konnte ebensowenig nachgewiesen werden wie die Rechnungsgutschrift, welche erst im Zuge der Betriebsprüfung ausgestellt wurde. Der Betrag von insgesamt 43.000,00 € ist daher dem Umsatz zuzurechnen.

**b) Firma F.**

Am 26.2.2003 wurde eine Ausgangsrechnung an die F., USA, über insgesamt 5.100,00 € und am 5.3.2003 über 7.650,00 € verbucht. Es handelt sich dabei um „Diesel Jeans“. Die Überweisung erfolgte in zwei Teilbeträgen Anfang März 2003.

Am 14.7.2003 wurden 10.000,00 € auf dem Erlöskonto gewinnmindernd verbucht. Als Grund gab die Bw an, dass es sich um die Stornierung der Rechnung vom 26.2.2003 handle, da dieses Geschäft mit der F. nicht stattgefunden habe. Die Rückzahlung erfolgte mittels Banküberweisung. Die Abgabepflichtige wurde aufgefordert, die Stornierung des Geschäftes mittels glaubhafter Unterlagen nachzuweisen, zumal zwischen Ausgangsrechnung und Stornierung ein Zeitraum von fünf Monaten liegt. Warum 2.750,00 € weniger überwiesen wurde, sollte auch aufgeklärt werden. Ein Schriftverkehr über dieses stornierte Geschäft konnte ebensowenig nachgewiesen werden wie die Rechnungsgutschrift, welche erst im Zuge der Betriebsprüfung ausgestellt wurde. Die Rechnungsdifferenz konnte ebenso nicht aufgeklärt werden. Der Betrag von 10.000,00 ist daher dem Umsatz zuzurechnen.

Gem. § 115 in Verbindung mit § 162 BAO liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei und somit eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht u.a. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei ist dann in dem Maß höher als behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind.“

Die Beträge (gesamt 53.000,00 €) wurden von der Betriebsprüfung im Jahr 2003 gewinnerhöhend zugerechnet.

**„Tz 4 Provisionen:**

**a) Firma G**

Am 31.12.2002 wurde ein Aufwand in Höhe von 30.000,00 € unter dem Titel „Provisionen“ aufwandsmäßig verbucht. Lt. Angaben der Bw handelte es sich hier um eine Provisionszahlung für die Vermittlung eines Geschäftes der Firma H., UK, und I. USA. Die Provision von insgesamt 30.000,00 € wurde Herrn D E am 31.12.2002 bar im Büro in xxxx übergeben. Die Abgabepflichtige wurde aufgefordert, die Barzahlung und die Weiterleitung dieses Geldes von Herrn D E an die Firma G mittels glaubwürdiger Unterlagen nachzuweisen. Da dieser

Nachweis nicht erbracht werden konnte, kann diese Provisionszahlung als Betriebsausgabe nicht anerkannt werden.

### **b) Provisionszahlung**

Am 27.11.2004 wurde ein Aufwand in Höhe von 18.737,50 € als Provisionsaufwand gewinnmindernd verbucht. Die Bezahlung erfolgte in bar. Auf der vorliegenden Kopie war der Name und die Adresse des Provisionsempfängers nicht lesbar. Lt. Angaben der Abgabepflichtigen handelte es sich um eine Person aus der xxxxxx. Genaue Angaben konnte sie nicht machen. Die Abgabepflichtige wurde aufgefordert, die Originalrechnung vorzulegen, die genaue Adresse und den Empfänger bekannt zu geben und einen glaubwürdigen Nachweis über die Barzahlung vorzulegen. Da keine derartigen Nachweise erbracht werden konnten, wird dieser Provisionsaufwand nicht anerkannt.

Bezgl. der Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten wird auf die Begründung in Tz. 2 verwiesen.“

Diese Feststellungen der Betriebsprüfung führten zu Gewinnerhöhungen in den Jahren 2002 (30.000,00 €) bzw. 2004 (18.737,50 €).

Vor Abschluss der Betriebsprüfung (und vor Abhaltung der Schlussbesprechung vom 4. Juli 2006) waren der Bw bereits mit Schreiben vom 20. Juni 2006 „Prüfungsfeststellungen“ übermittelt worden (zugestellt am 22. Juni 2006) und war sie gebeten worden, zur Aufklärung die zu den jeweiligen Feststellungen angeführten Fragen zu beantworten, andernfalls auf Grund der Aktenlage entschieden werde.

(Anmerkung der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates: Nachstehend werden nur jene (vorläufigen) Prüfungsfeststellungen vom 20. Juni 2006 und die dazu gestellten Fragen angeführt, die sich auf die im Berufungsverfahren bekämpften Feststellungen beziehen)

#### **„AR v. 15.1.2003 an Fa. C., USA, über 43.010,00 €:**

Es handelt sich um insgesamt 1.955 Stück „Diese mens shoes“, die Überweisung erfolgte in zwei Teilbeträgen am Anfang Februar 2003.

Am 7.2. und 10.2.03 wurden insgesamt 43.000,00 € vom Bankkonto abgehoben und BAR an D E zurückbezahlt. Als Grund wird die Stornierung des Auftrages angegeben.

Folgende Sachverhalte sind aufzuklären:

- Wer ist D E und in welcher Funktion ist er für die C. tätig und somit berechtigt, dieses Geld zu kassieren? Hr. D ist als Zeuge stellig zu machen.

- Originalsschriftverkehr mit der Fa. C über diesen stornierten Auftrag.

Wer ist die Fa. C. – genaue Beschreibung über diesen stornierten Auftrag.

Wer ist die Fa. C. – genaue Beschreibung ihrer Tätigkeit.

- Warum wurde bei diesem Geschäft diese unübliche Vorgangsweise der Barzahlung vorgenommen?

#### **AR v. 26.2.2003 an Fa. F., USA, über 5.100,00 € (u. 5.3.03 über 7.650,00 €)**

*Es handelt sich dabei um 500 St. Diesel Jeans. Die Überweisung erfolgte in zwei Teilbeträgen Anfang März 2003. Am 14.7.2003 wurden 10.000,00 € storniert und zurücküberwiesen. Als Grund wird die Stornierung des Auftrages angegeben.*

Folgende Sachverhalte sind aufzuklären:

- Originalschriftverkehr mit der Fa. F. über diesen stornierten Auftrag und warum zwischen Ausgangsrechnung und Stornierung fünf Monate liegen.
- Warum wurden nur 10.000 € rücküberwiesen, wenn Sie insgesamt 12.750 € erhalten haben? Falls es sich, wie bei Ihren Angaben, um Stornogebühren handelt, ist die Originalrechnung darüber der Fa. F. vorzulegen.

**Pkt. 5) Provisionen an Dritte (B)**

**ER v. 31.12.2002, Fa. G , USA, über 30.000,00 €:**

*Lt. Ihren Angaben bezieht sich diese Provisionszahlung auf die Vermittlung des Auftrages H und C., respektive I. Die Geldübergabe hat im Büro in xxxxx stattgefunden. Als Nachweis wurde eine Bestätigung sowie eine Passkopie von Herrn D E vorgelegt.*

Folgende Sachverhalte sind aufzuklären:

- Originalschriftverkehr über die Vermittlung dieses Geschäftes
- Der Original-Vermittlungsvertrag mit Herrn D und Herrn J ist vorzulegen.
- In welcher Funktion sind diese beiden Herren berechtigt, diese Provision zu kassieren?
- Welche Tätigkeit übt die Fa. G aus und welcher Zusammenhang besteht zwischen den Firmen H, I und G ?
- Warum wurde bei dieser Provisionszahlung der unübliche Weg der Barzahlung eingeschlagen?
- Wie kann es sein, dass bei diesen niedrigen Gewinnmargen so hohe Provisionen ausbezahlt werden?

*Die Empfänger dieser Provisionen, D E und K J, sind als Zeugen stellig zu machen.*

**ER v. 27.11.2004 über 18.737,00 €**

*Da bis heute die Originalrechnung noch immer nicht vorgelegt wurde und die Empfänger-Benennung nicht erfolgt ist, wird dieser Aufwand als Betriebsausgabe nicht anerkannt."*

In der Beilage zur Niederschrift vom 4. Juli 2006 zur Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung wurde zu diesen Punkten Folgendes festgehalten:

**Pkt. 1) „AR v 15.1.2003 an Fa. C ., USA, über 43.010,00 €**

*Es ist ein Nachweis darüber zu erbringen, dass BAR bezahlter Betrag von 43.000,00 € von Herrn D an die C weitergeleitet wurde, weil das Geschäft mit C nicht zustandegekommen ist.*

**AR v. 26.2.03 an Fa. F., USA über 5.100 € (u. 5.3.03 über 7.650,00 €)**

*Es ist ein Nachweis darüber zu erbringen, warum dieses Geschäft storniert wurde (zwischen Verkauf und Stornierung fünf Monate, Überweisungsbetrag nur 10.000 €).*

**Pkt. 5) Provisionen an Dritte (B)**

**ER v 31.12.2002, Fa. G, USA, über 30.000,00 €**

*Über die Barzahlung ist ein glaubwürdiger Nachweis zu erbringen*

**ER v. 27.11.2004 über 18.737,00 €**

*Falls kein glaubwürdiger Nachweis über die Barzahlung und den Empfänger erbracht werden kann, ist der Aufwand als Betriebsausgabe nicht abzugsfähig.“*

In dem als „Ergänzung vom 11. Juli 2006 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. Juli 2006“ bezeichneten Schreiben hat die Bw (Anmerkung der Referentin des UFS: zu den nunmehr strittigen Punkten) Folgendes ausgeführt:

*„Pkt. 1) AR v. 15.1.2003 an Fa. C., USA, über 43.010,00 €:*

*Herr D wurde von uns kontaktiert und über den Sachverhalt informiert. Er hat nochmals bestätigt (wie bereits in den vorliegenden Schreiben), dass er das Geld im Auftrag von C / Mr. L übernommen hat. Er steht jederzeit für weitere Informationen zur Verfügung: E D, Anschrift, e-mail, TelNr.*

**AR v 26.2.2003 an Fa. F., USA über 5.100,00 €:**

*Die Rückzahlung von 10.000,00 € wurde ordnungsgemäß durchgeführt. Siehe dazu auch beiliegende Kontoauszüge. Es gibt keinen Schriftverkehr mehr über diesen Geschäftsfall. Die Stornierung wurde durchgeführt, da der Kunde auf eine Lieferung aufgrund der langen Lieferzeit verzichtet hat. Vereinbarungsgemäß wurden 10.000,00 € retourniert und der Rest einbehalten.*

**Pkt 5. ER v. 31.12.2002, Fa G , USA, über 30.000,00 €:**

*Herr D wurde von uns kontaktiert und über den Sachverhalt informiert. Er hat nochmals bestätigt (wie bereits in den vorliegenden Schreiben), dass er das Geld im Auftrag von G / Mr. K J übernommen hat. Er steht jederzeit für weitere Informationen zur Verfügung (Anmerkung der Referentin des UFS – Angabe Adresse, Tel. Nrn. und e-mail Adresse wie unter Pkt. 1).*

**ER v 27.11.2004 über 18.737 €** (Anmerkung der Referentin des UFS: gemeint wohl 18.737,50 €):

*Neben den vorliegenden Unterlagen und der Bestätigung der Handelsagentur N lassen sich keine weiteren Dokumente beschaffen.“*

Das Finanzamt hat den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 mit Bescheiden vom 8. August 2006 gem. § 303 Abs. 4 BAO

von Amts wegen wieder aufgenommen und mit selbem Datum (neue) Einkommensteuerbescheide für diese Jahre erlassen.

Daraufhin hat der steuerliche Vertreter der Bw (nach Fristverlängerung) fristgerecht gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 Berufung erhoben und in dieser beantragt, die im Prüfungsbericht für die angefochtenen Jahre nicht als Betriebsausgaben/Aufwand anerkannten Zahlungen zu Tz. 2 Erlöse Drittland B für das Jahr 2003 im Gesamtbetrag von 53.000,00 € und zu Tz 4 Provisionen für das Jahr 2002 im Betrag von 30.000,00 € und für das Jahr 2004 im Betrag von 18.737,50 € als Betriebsausgaben bei der Festsetzung der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Eingangs der Begründung wurde darauf verwiesen, im Geschäftszweig der Bw, dem internationalen Warenhandel, sei Praxis, dass bestellte Waren vor der Lieferung voraus bezahlt werden würden. Sodann erfolge die Anfrage am Markt, ob die geordneten Waren bezogen und dann an den Besteller geliefert werden könnten.

Es liege somit ein Geldeingang auf dem Bankkonto der Bw vor der Lieferung an den Besteller vor. Dieser Vorgang sei notwendig, da die Beschaffung am Markt nur gegen Anfrage und sofortige Bestellung und Bezahlung möglich sei, der Ankauf von Restposten funktioniere nur auf diese Weise.

Wenn nun ein Liefergeschäft mangels Verfügbarkeit am Beschaffungsmarkt nicht zustande kommen könne, sei die Anzahlung für die bestellte Ware an den Besteller zurückzustellen.

Dass bei dieser Art internationaler Geschäfte im Umfang des Unternehmens der Bw auch Provisionen für die Kundenvermittlung bezahlt werden würden, liege auf der Hand und sei als allgemein bekannt Tatsache des geschäftlichen Verkehrs anzusehen.

In den angefochtenen Feststellungen der Betriebsprüfung seien eben solche Rückführungen von Anzahlungen für Bestellungen, welche dann nicht zustande gekommen seien, nicht als „Ertragsminderungen“ anerkannt worden (hiezu Tz. 2 Rückführung an Herrn D E für das Jahr 2003: 53.000,00 € und Tz 4 Provision an Herrn D E für das Jahr 2002 über 30.000,00).

Hiezu führe der Prüfungsbericht aus, dass die Weiterleitung des Geldes von Herrn D E an die Besteller mittels glaubhafter Unterlagen nachzuweisen, nicht erfolgt sei. Ein Schriftverkehr über diese stornierten Geschäfte sei nicht nachgewiesen worden, die Rechnungsgutschrift sei erst im Zuge der Betriebsprüfung erfolgt.

Dem werde entgegengehalten, dass schriftliche Unterlagen über den Empfang der Gelder durch Herrn D E sich im Abgabenakt befinden und hier nochmals in Kopie vorgelegt werden würden.

Entscheidend für die Ermittlung der Einkommensteuer in den angefochtenen Jahren sei ausschließlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Unternehmens. Diese werde durch nicht vorhandene Formalakte, wie z.B. eine Gutschrift einer ausgestellten Rechnung in keiner Weise erhöht und somit kein taugliches Mittel, den Gewinn durch die Behörde einseitig zu erhöhen und nachgewiesene Betriebsausgaben vom Abzug auszuschließen.

Wenn der Betriebsprüfungsbericht unter Hinweis auf § 115 BAO iVm § 162 BAO auf die erhöhte Mitwirkungspflicht und die in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht hinweise, jedoch die Steuerpflichtige nicht dazu veranlasse, den – hier Provisionsempfänger – D E, von welcher Person der Abgabenbehörde eine Passkopie vorgelegt worden sei – als Zeugen der Abgabenbehörde stellig zu machen, verletze sie ihre doch noch bestehende amtswegige Ermittlungspflicht, zumal sich der Zeuge lt. seinen Bestätigungen über den Geldempfang schon öfter in Österreich aufgehalten habe. Betreffend der Provisionszahlung zu Tz 4 b) über 18.737,50 € für das Jahr 2004 werde auf die im Abgabenakt erliegende Empfangsbestätigung verwiesen und noch ergänzend vorgebracht werden.

Der Zeuge D E werde der Abgabenbehörde im Laufe des Oktober 2006 zur Befragung über den Empfang der angeführten Gelder und Aufhebung der gebuchten Erlöse wegen Nichtzustandekommens der Geschäfte in Österreich stellig gemacht werden. Die Abgabenbehörde möge zur Terminvereinbarung zwei oder drei Termine vorgeben.

Der Berufung wurden folgende Beilagen angeschlossen: Schreiben (undatiert) D E an die Bw betreffend Empfang von 20.000,00 € bzw. 23.000,00 € am 7. bzw. 10. Februar 2003; Passkopie D E ; Invoice No. 1035/ 31. Dec. 2006 / G to B - „Confirmation of payment“ (Schreiben E D vom 24. März 2006); Rechnung vom 27.11.2004 über 18.737,50 € („commission“).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2007 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung ging das Finanzamt zunächst davon aus, außer Streit gestellt werden könne, dass am 31.12.2002 30.000,00 € unter dem Titel „*Provisionen*“ aufwandsmäßig verbucht worden seien. Dabei handle es sich um eine Provisionszahlung für die Vermittlung eines Geschäfts der Firma H., UK, und I., USA. Die Provision in Höhe von 30.000,00 € sei D E am 31.12.2002 bar im Büro in xxxxx übergeben worden. Die Barzahlung und die Weiterleitung

des Geldes von D E an die Firma G sei nicht anhand glaubwürdiger Unterlagen nachgewiesen worden.

Das Prüfungsjahr 2003 betreffend verhalte es sich so, dass am 15.1.2003 eine Ausgangsrechnung an die Firma C ., USA, über 43.010,00 € verbucht worden sei. Am 7.2.2003 seien 20.000,00 € und am 10.2.2003 23.000,00 € auf dem Erlöskonto gewinnmindernd verbucht worden. Diesbezüglich sei von der Bw ausgeführt worden, dass es sich um die Stornierung der Rechnung vom 15.1.2003 gehandelt habe, da dieses Geschäft mit der Firma C . nicht stattgefunden habe. Das Geld sei D E, dem Repräsentanten dieser Firma, bei zwei Terminen bar im Büro in xxxx übergeben worden. Ein Nachweis über die Weiterleitung dieser Gelder durch D E an die Firma C. fehle ebenso wie ein diesbezüglicher Schriftverkehr oder eine Rechnungsgutschrift.

Im Weiteren sei am 26.2.2003 eine Ausgangsrechnung an die Firma F ., USA über 5.100,00 € und am 5.3.2003 über 7.650,00 € verbucht worden. Die Überweisung sei in zwei Teilbeträgen im März 2003 erfolgt. Am 14.7.2003 seien 10.000,00 € auf dem Erlöskonto gewinnmindernd verbucht worden. Die Rückzahlung sei durch Banküberweisung erfolgt, da das Geschäft mit der Firma F nicht stattgefunden habe. Die Stornierung des Geschäfts habe nicht mittels Unterlagen nachgewiesen werden können; auch der Umstand, dass 2.750,00 € weniger überwiesen worden seien, habe nicht aufgeklärt werden können.

Strittig sei auch, dass am 27.11.2004 ein Aufwand in Höhe von 18.736,50 € als Provision gewinnmindernd verbucht worden sei. Die Bezahlung sei bar an eine Person aus der Ukraine erfolgt. Genauere Angaben über den Empfänger, Adresse oder Originalrechnung hätten nicht gemacht bzw. vorgelegt werden können.

Hinsichtlich der Stornierung von Rechnungen und Provisionen sei anzuführen, dass weder zeitnauer Schriftverkehr noch Bestätigungen noch sonstige Vereinbarungen zwischen den beteiligten Personen noch ein lückenloser Zahlungsfluss nachgewiesen werden habe können, was gegen die Richtigkeit dieses Vorbringens spreche. Außerdem widerspreche es den kaufmännischen Grundsätzen, dass zunächst Überweisungen z.B. in Höhe von 43.010,00 € getätigt werden würden und diese dann ohne jeglichen Schriftverkehr bar an D E übergeben werden würden. Auf die angebotene Zeugeneinvernahme des D E habe verzichtet werden können, da selbst wenn dieser den Erhalt der Bargeldbeträge aus der Rückabwicklung von Geschäften und den Erhalt von Provisionen bestätige, der Nachweis über den tatsächlichen Zahlungsfluss und die Weiterleitung an die entsprechenden Geschäftspartner im Ausland wie die Firma C., USA, ebenso wie der gesamte dazugehörige Schriftverkehr fehle.

Hinsichtlich der Provisionszahlungen in Höhe von 18.737,50 € an eine Person aus der xxxxxx würden überhaupt sämtliche Angaben wie Name, Adresse des Empfänger, Rechnungen und Nachweis über die Barzahlung fehlen. Aber auch die Provisionszahlung in Höhe von 30.000,00 € am 31.12.2002 (an) D E für die Firma G könne nicht anerkannt werden.

(Auslands-) Provisionszahlungen seien nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig

Die Namen der Empfänger werden genannt; gegebenenfalls wird auch durch zusätzliche Belege deren Existenz nachgewiesen,

Die Zahlungen wurden tatsächlich durchgeführt,

Zwischen den Provisionszahlungen und den Grundgeschäften besteht ein Zusammenhang (vgl. SWI 1993, S 193 ff; SWK 2002, S 529)

Gerade diese Nachweise würden in Bezug auf die gegenständlichen Provisionszahlungen zur Gänze fehlen bzw. hätten derartige Provisionszahlungen nicht einmal glaubhaft gemacht werden können.

Die ungewöhnlichen, dem Geschäftsleben nicht entsprechenden Umstände in diesem Zusammenhang würden jedenfalls gewichtige Zweifel an der Richtigkeit der Ausführungen offen lassen. Es wäre Sache des Steuerpflichtigen, in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht diese Zweifel auszuräumen, zumal einen Abgabepflichtigen, der einen außergewöhnlichen Sachverhalt behauptet, eine erhöhte Mitwirkungspflicht treffe (vgl. VwGH 24.11.1999, 96/13/0115; 25.11.1999, 97/15/0104). Es habe derjenige, der seine Geschäftsbeziehungen unüblich und so wenig nachweislich gestalte, dass er gegen die Richtigkeit des behaupteten Geschehens sprechende Umstände nicht aufzuklären vermöge, das damit verbundene Risiko selbst zu tragen.

Daraufhin hat der steuerliche Vertreter der Bw fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. In Ergänzung zur Berufungs begründung werde der Behörde zum Verständnis die Geschäftsabwicklung der von der Bw getätigten Geschäfte für das Jahr 2003 erläutert und die entsprechenden Nachweise für die erfolgten Zahlungen (Rückabwicklung) vorgelegt:

- „1) Am 15.1.2003 wurde eine Rechnung an C. über 1.955 Paar Diesel-Schuhe zu einem Gesamtpreis von 43.000,00 € gestellt.
- 2) Am 29.1.2003 hat C. über das Account I. den ersten Teilbetrag von 20.000,00 € für diese Rechnung überwiesen.
- 3) Am 3.2.2003 hat C. über das Account I den zweiten Teilbetrag von 23.000,00 € für diese Rechnung überwiesen.
- 4) Am 6.2.2003 musste B Herrn L von C. und I. mitteilen, dass die Ware nicht mehr verfügbar ist.

- 5) Am 6.2.2003 hat Herr L von C. und I. den Auftrag storniert und die Rückgabe der Überweisung gefordert.
- 6) Am 7.2.2003 erfolgte die Aushändigung des ersten Teiles der Rückerstattung von 20.000,00 € in bar
- 7) Am 10.2.2003 erfolgte die Aushändigung des zweiten Teiles der Rückerstattung von 23.000,00 € in bar.

**Anlagen:** B Ausgangsrechnung, B Kontoauszüge, Bestätigung C. (L ), Passkopie L, Hotelrechnung über zwei Aufenthalte in X/O;

In den beigefügten Anlagen habe Herr L von C nochmals bestätigt, dass dieser Auftrag storniert worden sei und das Geld ordnungsgemäß in bar an C / I zurückgeflossen sei. Herr L sei Direktor der C sowie Direktor und Miteigentümer der I.

In allen Fällen hätten jeweils die Direktoren (Geschäftsführer) der angeführten Gesellschaften bestätigt, Gelder von der Bw in ihrer Funktion als Organ/Geschäftsführer der von ihnen vertretenen Gesellschaften in Empfang genommen zu haben. Durch die Entgegennahme der Geschäftsführer sei die Zahlung bzw. der Eingang bei den Gesellschaften selbst schon erwiesen.

L bzw. E D hätten die empfangenen Gelder in Erfüllung ihrer Treuepflichten als Direktoren/Geschäftsführer sicherlich an die Gesellschaften rückgeführt oder wenn nicht – als Darlehen von diesen Gesellschaften genommen. Jedoch sei die Übergabe an die Gesellschaften durch die Übergabe an das gesetzlich vertretungsbefugte Organ erfolgt und auch nachgewiesen. Auf die schriftlichen Bestätigungen von L und E D werde nochmals verwiesen.

Bei der Geschäftsabwicklung im Tätigkeitsfeld der Bw seien Stornierungen von Anzahlungen für Lieferungen, welche mangels Warenverfügbarkeit nicht zustande gekommen seien, möglich und geschäftsüblich gewesen. Das treffe auch auf das Storno bzw. die Rückabwicklung der Zahlung am 31. Dezember 2002 über den Betrag von 30.000,00 € zu. Hiezu werde die Bestätigung über den Aufenthalt von E D in O vorgelegt.

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

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgeht, dass Erlösminderungen mangels Nachweises des Zahlungsflusses bzw. der Stornierung der Geschäfte nicht vorgenommen werden dürfen bzw. Provisionen mangels Nachweises des Zahlungsflusses und der betrieblichen Veranlassung dieser Zahlungen dem Grunde und der Höhe nach nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können.

## **1. Rechtsgrundlagen:**

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

Gemäß § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen sowie die Abfuhr- und Zahlungspflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde 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 (JAKOM/Lenneis EStG § 4 Rz 279 mit weiteren Nachweisen).

Gem. § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Erhöhte Mitwirkungspflichten der Abgabepflichtigen bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066; vgl. auch Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 10 f), bei Begünstigungsbestimmungen sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0107, JAKOM/Lenneis EStG § 4 Rz 279, Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 13). Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht auch, wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 13).

Haben Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland, besteht neben einer erhöhten Mitwirkungspflicht eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 20). Die sachliche Rechtfertigung für die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslands-sachverhalten besteht in der Einschränkung der Möglichkeit behördlicher Ermittlungen im Ausland.

Nach der Judikatur ist es Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Ausland lebende Geschäftspartner, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 10 mit Judikaturnachweisen).

Gem. § 132 Abs. 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden. Soweit Geschäftspapiere und sonstige

Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, sollen sie sieben Jahre aufbewahrt werden. Diese Fristen laufen für die Bücher und die Aufzeichnungen vom Schluss des Kalenderjahres, für das die Eintragungen in die Bücher oder Aufzeichnungen vorgenommen worden sind, und für die Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen; bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr laufen die Fristen vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Zweck der Aufbewahrung von Belegen (§ 131 Abs. 1 Z 5; § 132 Abs. 1 BAO) ist die verlässliche Prüfung der Richtigkeit von Buchungen im Interesse der Abgabenerhebung zu ermöglichen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 132 Tz 2 mit Verweis auf VwGH 25.11.1986, 84/14/0109).

Zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörige Belege sind Schriftstücke, die die wesentlichen Merkmale von Geschäftsfällen enthalten und als Grundlage für die Eintragung dienen. Stoll (BAO, 1467 f) nennt als Beispiele Fakturen, Rechnungen, Kassenbelege, Bankauszüge, Frachtbriefe, Abrechnungen, Materialentnahmescheine und Lohnabrechnungen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 132 Tz 5 mit weiteren Beispielen unter Verweis auf Judikatur des VwGH).

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

## **2. Berufungspunkte:**

### **2.1 Erlösminderungen laut *Tz. 2 des Prüfberichtes vom 31.7.2006 - Erlöse Drittland B***

#### **2.1.1. Firma C .**

Fest steht, dass die Berufungswerberin (Bw) am 15. Jänner 2003 eine an die Firma C., Miami, USA, adressierte Rechnung über 43.010,00 € verbucht hat. Aus der Rechnung geht hervor, dass die Bestellung „*by e-mail L dated 15. Jan 2003*“ erfolgt sein soll. Laut Rechnung wurden 1.955 Paar „*Diesel mens shoes*“ bestellt. Die Überweisung des Rechnungsbetrages erfolgte nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen der Betriebsprüfung Anfang Februar 2003 in zwei Teilbeträgen (vgl. Bp-Bericht, Tz 2 a).

Am 7. Februar 2003 wurden sodann 20.000,00 € und am 10.02.2003 23.000,00 € auf dem Erlöskonto der Bw gewinnmindernd verbucht. Als Grund gab die Bw an, dass es sich um die Stornierung der Rechnung vom 15. Jänner 2003 handle, da dieses Geschäft mit der Firma C. nicht stattgefunden habe. Das Geld sei dem Repräsentanten dieser Firma bei zwei Terminen bar im Büro in xxxx übergeben worden.

Die Referentin des UFS stellt die in der Berufung des steuerlichen Vertreters der Bw vom 12. September 2006 dargestellte Praxis, dass im „*internationalen Warenhandel*“ bestellte Waren vor der Lieferung im Voraus bezahlt werden müssten, nicht in Frage. Wie der steuerliche Vertreter in der Berufung ausgeführt hat, erfolgt auf Grund der Bestellung sodann die Anfrage am „*Markt*“, ob die georderten Waren bezogen und dann an den Besteller geliefert werden können.

Das allgemeine Vorbringen hinsichtlich der üblichen Geschäftsabwicklung im internationalen Warenhandel enthebt die Bw allerdings nicht von ihrer Verpflichtung, einen behaupteten Sachverhalt durch entsprechende Beweismittel zu belegen.

Ein Zusammenhang zwischen den am 7.2. bzw. 10.2.2003 erlösmindernd verbuchten Beträgen von 20.000,00 € bzw. 23.000,00 € und der behaupteten Stornierung des Geschäfts, sohin eine betriebliche Veranlassung der behaupteten Zahlungen, kann seitens des Unabhängigen Finanzsenates anhand von anlässlich der behaupteten Stornierung bzw. Geldübergabe erstellten Belegen und Unterlagen (Schriftverkehr) nicht hergestellt werden. Es wurden seitens der Bw weder Belege vorgelegt, die den Zahlungsfluss (Barzahlung) dokumentieren (Kassaausgangsbestätigung bzw. Empfangsbestätigung) noch Belege bzw. anlässlich des behaupteten Storno erstellter Schriftverkehr vorgelegt, anhand derer / dessen die Stornierung des Geschäfts nachprüfbar gewesen wäre. Angesichts der im Geschäftsverkehr (umso mehr im internationalen Warenhandel) unüblichen Barzahlung und des Auslandsbezugs wäre es Aufgabe der Bw. gewesen, jene Unterlagen / Belege aufzubewahren und der Behörde vorzulegen, aus der sich der behauptete Sachverhalt nachprüfbar ergibt.

Als Beweismittel für den Empfang der Gelder bzw. des behaupteten Rechtsgrundes der Zahlungen (Storno des Geschäfts) wurde anlässlich der Betriebsprüfung und nochmals als Beilage zum Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben des D E vorgelegt, worin dieser bestätigt, dass er am 7. Februar 2003 20.000,00 € und am 10. Februar 2003 23.000,00 € im Büro der Bw in bar erhalten habe. Laut dieser (undatierten) Bestätigung handle es sich bei den Zahlungen um Rückerstattungen (refunds) „*for the order/proforma invoiced dated 15<sup>th</sup> January 2003 canceled by L A.*“ Aus dem Schreiben geht weder hervor, wann bzw. wie (schriftlich, telefonisch etc.) die Stornierung des Auftrags durch L erfolgt sein soll noch wurde(n) ein den Inhalt des Schreibens bestätigender Schriftverkehr zwischen der Bw und der C / L bzw. Belege über den Zahlungsfluss angeschlossen.

Im Schreiben vom 11. April 2007 bestätigt Herr L (Direktor der C und I.), dass die Bestellung am 6. Februar 2003 storniert worden sei, weil die bestellten „*Diesel men shoes*“ nicht mehr verfügbar gewesen seien. Er habe das Geld von der B in bar erhalten und zwar am 7. Februar 2003 20.000,00 € und am 10. Februar 2003 23.000,00 €, gesamt 43.000,00 €. Dem Schreiben

wurden keinerlei Unterlagen (Belege, Schriftverkehr) angeschlossen, anhand derer die Angaben überprüft werden hätten können.

Die Bw wurde mehrfach - sowohl im Verlauf der Betriebsprüfung als auch vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung, der nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltswirkung zukommt - darauf hingewiesen, dass der behauptete und der bestätigte Sachverhalt durch entsprechenden Schriftverkehr zu belegen sei.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates bezweifelt keineswegs, dass D E anlässlich einer in der Berufung beantragten und vom Finanzamt u.a. mit dem Hinweis darauf, dass kein Schriftverkehr vorgelegt worden sei, abgelehnten Einvernahme als Zeuge seine bereits schriftlich gemachten Angaben, nämlich dass er die Beträge von 20.000,00 bzw. 23.000,00 in bar am 7. bzw. 10. Februar im Büro der Bw entgegengenommen habe, dass es sich bei diesen Zahlungen um die Rückerstattung jener Beträge, die am 15. Jänner 2003 in Rechnung gestellt wurden, handle, sowie dass die Stornierung durch L /C. erfolgt sei, anlässlich einer Einvernahme als Zeuge neuerlich bestätigt hätte. Allerdings hätte weder das Finanzamt die nochmaligen - diesfalls mündlichen - Angaben „*über den Empfang der angeführten Gelder und Aufhebung der gebuchten Erlöse wegen Nichtzustandekommen der Geschäfte in Österreich*“ (= Beweisthema laut Berufung) auf ihren Wahrheitsgehalt überprüfen können noch könnte dies die Referentin, da sich sowohl D E als auch die Fa. C., für die Herr D die Gelder entgegengenommen haben soll, im Ausland befinden. Dass D E in der Lage gewesen wäre, bei entsprechender Befragung mehr vorzubringen, als der von der Bw vorgelegten schriftlichen Bestätigung entnommen werden kann, hat die Bw im Berufungsverfahren nicht behauptet (vgl. VwGH 29.5.2001, 96/14/0069). Für die Referentin ist deshalb nicht ersichtlich, inwiefern unter diesen Umständen eine Befragung des D E (mehr als der Inhalt der schriftlichen Bestätigung) zur Aufklärung des Sachverhaltes beitragen hätte können.

Nach Ansicht der Referentin ersetzt unter den gegebenen Umständen (Firma im Ausland) auch eine mündliche - ebensowenig wie die schriftliche - Bestätigung des von der Bw behaupteten Sachverhalts die Vorlage von entsprechendem (zeitnah) erstelltem(n) Schriftverkehr / Belegen, anhand dessen (derer) die Angaben des namhaft gemachten Zeugen nachgeprüft werden können, nicht. Dies wurde der Bw auch in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung zur Kenntnis gebracht. Weder die Bw (nach Anforderung bei der C.) noch Herr D bzw. Herr L wären im Übrigen daran gehindert gewesen, Geschäftsunterlagen / Belege aus der Buchhaltung der C. vorzulegen, die es der Behörde (erst) ermöglichen hätten können, die Angaben des Herrn L bzw. des Herrn D zu überprüfen. Die Vorlage von bei der C. angeforderten Belegen / des damaligen Schriftverkehrs wäre insbesondere seitens der Bw im Hinblick darauf, dass sie ihrer gesetzlichen Verpflichtung zur Aufbewahrung von Belegen (§

132 Abs. 1 BAO) nicht nachgekommen ist und keinerlei Schriftverkehr / Belege über die behauptete Stornierung des Geschäfts bzw. die Barzahlung an D E beigebracht hat, geboten gewesen. Die Beweisbeschaffungspflicht (vgl. nochmals Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 10) ist Teil der sie im gegebenen Zusammenhang treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten; auf die sie bereits im Rahmen der Betriebsprüfung (vgl. Prüfbericht Tz 2) und auch in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen wurde.

Da es nach Ansicht der Referentin der Lebenserfahrung entspricht, dass Bestätigungen über Geschäftsvorgänge (Sachverhalte), die im Zeitpunkt der Bestätigung schon mehrere Jahre zurücklagen, zuverlässig (insbesondere bei Detailangaben wie Datum der Übernahme von Geldern, Stornogrund, wer hat storniert etc.) nur auf Basis entsprechender Unterlagen über diese Geschäftsvorgänge (Sachverhalte) gemacht werden können, kann auch der Wahrheitsgehalt von Angaben (Bestätigungen) über Jahre zurückliegende Geschäfte von der Abgabenbehörde nur anhand entsprechender schriftlicher Unterlagen (Belege, Schriftverkehr) überprüft werden. Der steuerliche Vertreter hat weder in seinem Antrag in der Berufung, D E als Zeuge zu befragen, noch angesichts der Feststellung des Finanzamts in der Berufungsvorentscheidung, dass, selbst wenn Herr D den Erhalt der Bargeldbeträge aus der Rückabwicklung anlässlich einer Zeugeneinvernahme bestätigen würde, der Nachweis über den tatsächlichen Zahlungsfluss und die Weiterleitung an die entsprechenden Geschäftspartner im Ausland ebenso wie der „gesamte dazugehörige Schriftverkehr“ fehle, im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat angeboten, dass D E seine Angaben bestätigende Unterlagen anlässlich der Zeugeneinvernahme vorlegen könne bzw. dem Finanzamt bei seiner Einvernahme vorgelegt hätte. Der steuerliche Vertreter ist den vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angeführten Gründen für die unterbliebene Einvernahme insgesamt weder entgegengetreten noch hat er im Vorlageantrag seinen Antrag auf Einvernahme des D E als Zeuge bekräftigt. Die Referentin war auch deshalb nicht verpflichtet, die im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz unterbliebene Einvernahme durchzuführen.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass der steuerliche Vertreter, auch wenn die belangte Behörde seinem Wunsch, die Abgabenbehörde möge zwei oder drei Termine vorgeben, nicht gefolgt ist, wozu das Finanzamt nach Ansicht der Referentin auch nicht verpflichtet war, nicht daran gehindert gewesen wäre, dem Finanzamt einen oder mehrere Termine im Laufe des Oktober 2006 bekannt zu geben, an dem /denen D E für eine Befragung zur Verfügung stehe. Wie bereits ausgeführt, ist es nach der Judikatur Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Ausland lebende Geschäftspartner, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 115 Tz 10). Erst wenn das Finanzamt keinen der angebotenen Termine als „passend“ befunden hätte, wäre es nach Ansicht der Referentin Aufgabe des Finanzamtes gewesen,

einen möglichen Termin zu nennen bzw., falls es dem Beweisantrag nicht folgt, dies in seiner Entscheidung entsprechend zu begründen. Das Finanzamt hat in der (gesonderten) Begründung zur Berufungsvorentscheidung dargelegt, weshalb auf die Einvernahme des D E verzichtet wurde.

Dass D E von 7. bis 10.2.2003 in O genächtigt hat, beweist weder, dass er die fraglichen Gelder entgegengenommen hat, noch, dass das fragliche Geschäft storniert wurde.

Da der Inhalt der Bestätigungen (D E, L ) für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nicht überprüfbar ist und die Bw keinerlei anlässlich der behaupteten Stornierung erstellten Schriftverkehr zwischen ihr und der C bzw. Belege vorgelegt hat, die die betriebliche Veranlassung (Storno) bzw. die Auszahlung der Beträge an D E nachprüfbar gemacht hätten, kann der Betrag von 43.000,00 € nicht als Betriebsausgabe (Erlösminderung) in Abzug gebracht werden.

### **2.1.2. Firma F.**

Am 26.2.2003 wurde seitens der Bw eine Ausgangsrechnung an die Firma F., Maryville, Missouri, USA, über 5.100,00 €, am 5.3.2003 eine solche über 7.650,00 € verbucht. Die Bestellung erfolgte laut diesen Rechnungen per E-Mail. Welche Person innerhalb des Unternehmens die Bestellung vorgenommen hat und wann die Ware (Diesel Jeans) bestellt wurde, geht aus den Rechnungen nicht hervor. Die Überweisung der Rechnungsbeträge erfolgte laut Betriebsprüfung in zwei Teilbeträgen Anfang März 2003.

Am 14. Juli 2003 wurden sodann 10.000,00 € auf dem Erlöskonto der Bw gewinnmindernd verbucht. Als Grund gab die Bw an, der Auftrag sei storniert worden. Die Rückzahlung sei mittels Banküberweisung erfolgt. Die Abgabepflichtige wurde von der Prüferin aufgefordert, die Stornierung des Geschäfts mittels glaubhafter Unterlagen nachzuweisen, zumal zwischen Ausgangsrechnung und Stornierung ein Zeitraum von fünf Monaten liege. Überdies sollte aufgeklärt werden, warum 2.750,00 € weniger überwiesen wurden. Ein Schriftverkehr über dieses angeblich stornierte Geschäft wurde nicht vorgelegt. Die Differenz zwischen überwiesenem Betrag und dem Betrag von 10.000,00 € (2.750,00 €) konnte ebenfalls nicht aufgeklärt werden.

Die anlässlich der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung vorgelegte „*Credit Note*“ vom 14. 7.2003 über 10.000,00 € wurde – wie sich aus einem Vermerk der Prüferin auf dieser ergibt - im Nachhinein für die Schlussbesprechung erstellt und kann schon deshalb die betriebliche Veranlassung der Zahlung (Storno unter Rückbehalt einer Stornogebühr von 2.750,00 €) nicht belegen.

Mit Schreiben vom 11. Juli 2006 hat die Bw mitgeteilt, es gebe keinen Schriftverkehr mehr über diesen Geschäftsfall.

Da auch aus dem dem Schreiben vom 11. Juli 2006 angeschlossenen Bankbeleg vom 15. Juli 2003 kein Grund für die Überweisung des Betrages von 10.000,00 € hervorgeht (Begünstigter ist eine Bank in Toronto, Canada - die Fa. F. hat ihren Sitz in Missouri, USA), kann aus dem Beleg kein Zusammenhang zwischen dem behaupteten Storno und dieser Zahlung hergestellt werden. Hinsichtlich des ebenfalls diesem Schreiben angeschlossenen Belegs vom 8. Mai 2003 ist zu bemerken, dass die 10.000,00 €, die auf Grund des behaupteten Storno an die Fa. F. rücküberwiesen worden sein sollen, von der Bw erst am 14. Juli 2007 gewinnmindernd verbucht wurden. Ein Zusammenhang zwischen diesem Beleg und dem behaupteten Storno kann schon deshalb nicht hergestellt werden. Im Übrigen wurde dieser Beleg bereits im Verlauf der Prüfung vorgelegt und von der Prüferin auf der im Arbeitsbogen abgelegten Kopie des Beleges vermerkt, dass dieser storniert worden sei. Erläuterungen der Bw, weshalb sie davon ausgeht, dass diese Belege die betriebliche Veranlassung der Zahlung von 10.000,00 € (Rückzahlung wegen Storno der Bestellungen) nachweisen würden, fehlen. Dass und wann die Stornierung des Geschäfts – wie im Schreiben vom 11. Juli 2006 dargelegt – durchgeführt worden sei, weil der Kunde auf eine Lieferung auf Grund der langen Lieferzeit verzichtet habe, wurde ebenfalls weder durch den diesbezüglichen Schriftverkehr zwischen der Bw und der Fa. F. nachgewiesen noch auf andere Weise glaubhaft gemacht. Auf Grund ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht wäre es Aufgabe der Bw gewesen, die fehlenden Belege / den Schriftverkehr bei der F (ihrem Geschäftspartner) anzufordern und auf diese (oder andere) Weise den behaupteten Sachverhalt nachzuweisen. Entsprechende Unterlagen zur Beweisführung wurden weder der Berufung noch dem Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat angeschlossen. Unter den gegebenen Umständen sieht die Referentin keine Möglichkeit, von einer betrieblichen Veranlassung der Zahlung / einer berechtigten Erlösminde rung auf Grund eines Storno auszugehen.

## **2.2. Provisionen - Tz 4 des Schlussberichtes zur Betriebsprüfung:**

Die Referentin bezweifelt nicht, dass – wie der steuerliche Vertreter in der Berufung meint – für die Vermittlung von Kunden / Geschäften Provisionen gezahlt werden. Die grundsätzliche Üblichkeit von Provisionen für Kundenvermittlungen ersetzt aber fallbezogen nicht den Nachweis, dass die gegenständlich als Provisionsaufwand (Betriebsausgaben) geltend gemachten Beträge tatsächlich bezahlt wurden bzw. die Provisionen dem Grunde und der Höhe nach betrieblich veranlasst sind.

### **2.2.1 Firma G:**

Am 31.12.2002 wurde von der Bw ein Betrag von 30.000,00 € als Provisionaufwand verbucht. Laut Angaben der Bw handelte es sich hiebei um eine Provisionszahlung für die Vermittlung eines Geschäfts mit der Firma H., UK, und I., USA. Die Provision von insgesamt 30.000,00 € wurde laut Angaben der Bw Herrn D E am 31.12.2002 im Büro in xxxxx bar übergeben.

Die Bw hat als Nachweis für ihr Vorbringen u.a. die im Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung abgelegte „Invoice No 1035“ (Rechnung) vom 31. Dezember 2002 vorgelegt, mit der die G gegenüber der B eine „commission“ (Provision) „for order from H, dated 6th August 2002 order No 2002002“ über 10.000,00 € sowie eine „commission for the Order C., dated 24th October 2002 order No 2002003“ über 20.000,00 €, sohin gesamt 30.000,00 € in Rechnung gestellt hat. Als „payment terms“ wurde vereinbart „cash received in cash 31st January 2003“. Unterzeichnet wurde dieses Schreiben mit S J und D .

Weiters wurde von der Bw ein Beleg über einen Kassaausgang vom 18.12.02 über 5.000,00 € (Zweck: Provisions-Teilzahlung), ausbezahlt an G / K J, bestätigt mit einem Namenskürzel sowie ein Beleg über einen Kassaausgang vom 31.12.02 über 25.000,00 € vorgelegt. Als Zahlungszweck wurde auf dem Beleg vom 31.12.02 Provisionszahlung Teil 2 angeführt, der 2. Teil ist unleserlich. Empfänger der Zahlung war laut diesem Beleg ebenfalls die G / K J. Unter „Bestätigung“ ist wiederum ein keiner Person zuordenbarer Namenskürzel angeführt. Vom Konto der Bw bei der Bank xxxxxxxx wurden am 18.12.2003 5.000,00 € und am 31.12.2003 25.000,00 € bar behoben.

Die erst der Berufung angeschlossene Bestätigung des D E vom 24. März 2006 über den Erhalt der Provision von 30.000,00 € in bar in den Geschäftsräumlichkeiten der Bw am 31. Dezember 2002 wurde im Nachhinein erstellt. Sie gibt keinerlei Hintergrundinformationen (Inhalt des Geschäfts, Höhe des vermittelten Umsatzes, Ermittlung der Provision der Höhe nach etc.) zu den der Bw angeblich vermittelten Geschäften (lediglich Angabe der Auftragsnummer, Namen der Firmen, mit denen ein Geschäft vermittelt worden sein soll sowie das Datum der Auftragserteilung sind angeführt). Angaben darüber, wie die Provision dem Grunde und der Höhe nach ermittelt worden sein soll (z.B. ein gewisser Prozentsatz des vermittelten Umsatzes, der ebenfalls nicht bekannt ist) fehlen. Einen Nachweis für die betriebliche Veranlassung der Zahlung liefert diese Bestätigung daher keinesfalls. Die Bestätigung steht im Übrigen insofern im Widerspruch zu den Kassaausgangsbelegen, wonach am 18.12.2002 5.000,00 € und am 31.12.2002 25.000,00 € in bar an K J ausbezahlt worden sein sollen, während Herr D bestätigt, 30.000,00 € am 31.12.2002 in Empfang genommen zu haben. Die Barabhebungen von 5.000,00 € am 18.12. bzw. von 25.000,00 € am 31.12.2002 bei der Bank erweist weder deren Aushändigung an Dritte noch bieten sie einen Nachweis für

die betriebliche Veranlassung. Die dem Vorlageantrag angeschlossene Hotelrechnung vom 31.12.2002 besagt lediglich, dass sich Herr D an diesem Tag in O aufgehalten hat.

Entgegen der Ansicht des Vertreters der Bw war das Finanzamt (etwa auf Grund des allgemeinen Hinweises der Bw im Schreiben vom 11. Juli 2006 (nach Abhaltung der Schlussbesprechung eingebbracht) D E „stehe für weitere Informationen zur Verfügung“ nicht verpflichtet, D E von Amts wegen als Zeugen zu laden und einzuvernehmen. Ein derartiger Hinweis konkretisiert weder das Beweisthema noch ist er im Zusammenhang mit einer vorgelegten Passkopie als Antrag auf Einvernahme des D E als Zeuge zu werten. Die in der Berufung geäußerte Kritik – nach Ansicht des steuerlichen Vertreters wäre es Aufgabe des Finanzamtes gewesen, die Steuerpflichtige aufzufordern, D E als Zeuge stellig zu machen – ist schon deshalb unberechtigt, weil die Bw bereits mit Schreiben vom 20.6.2006 (Pkt. 5.) von der Prüferin explizit aufgefordert worden war, D E (und K J ) zu diesem Streitpunkt als Zeuge stellig zu machen.

Im Übrigen bezweifelt die Referentin nicht, dass Herr D den Inhalt seiner schriftlichen Bestätigung vom 24. März 2006 anlässlich einer Zeugeneinvernahme bestätigt hätte. Dass er aber bei einer Befragung mehr vorbringen hätte können als der schriftlichen Bestätigung entnommen werden kann, wurde im Berufungsverfahren nicht behauptet. Wenn das Finanzamt bei dieser Sachlage Herrn D nicht von Amts wegen als Zeugen befragt hat, ist darin eine Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht nicht zu erkennen. Im Übrigen hätte eine Überprüfung der Angaben auf ihren Wahrheitsgehalt unter den gegebenen Umständen (die angebliche Empfängerin „G“ hat ihren Sitz in Florida, USA) nur an Hand entsprechender Unterlagen (Schriftverkehr, Provisionsvereinbarung; Unterlagen zu den vermittelten Geschäften, die den Provisionsanspruch in der angeführten Höhe belegen, bei Übergabe des Geldes ausgestellte Empfangsbestätigung usw.) erfolgen können (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen zu Punkt 2.1.1. der Begründung zur Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates).

Diesbezüglich ist festzustellen, dass die Bw bereits von der Prüferin mit Schreiben vom 20. Juni 2006 aufgefordert worden war, den Originalschriftverkehr über die Vermittlung des Geschäfts, den Original-Vermittlungsvertrag (sohin die Provisionsvereinbarung) vorzulegen und die Zusammenhänge zwischen den Firmen H, I. und G aufzuklären. In der Berufungsvorentscheidung wurde sie nochmals darauf hingewiesen, dass der dazugehörige Schriftverkehr fehle. Das Finanzamt hat auch festgestellt, dass Nachweise (u.a. für den Zusammenhang der Provisionszahlungen mit den Grundgeschäften) fehlen bzw. dass dieser Zusammenhang nicht einmal glaubhaft gemacht worden sei.

Selbst wenn Herr D 30.000,00 € im Auftrag der Kingston Group / Mr. Steve Shapiro am 31.12.2002 entgegengenommen und auch an K J bzw. die Firma C. weitergeleitet haben sollte, bleibt der behauptete Rechtsgrund für die Zahlung (Provision) dem Grunde und der Höhe nach ohne jeglichen Nachweis. Dass die Provision mit irgendeinem, nicht näher umschriebenen und von der Bw weder belegmäßig noch durch Schriftverkehr nachgewiesenen Geschäft in Zusammenhang stehen soll, erbringt den erforderlichen Nachweis der betrieblichen Veranlassung der Zahlung weder dem Grunde noch der Höhe nach.

Da trotz Anforderung durch die Prüferin und auch im Berufungsverfahren weder die Provisionsvereinbarung noch irgendein Schriftverkehr zwischen der Bw und der G vorgelegt wurde, aus denen sich die Voraussetzungen für einen Provisionsanspruch der G **dem Grunde und der Höhe nach** nachprüfbar ergeben hätten müssen, können die Zahlungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden. Angesichts des Widerspruchs zwischen den Kassaausgangsbelegen vom 18.12. über 5.000,00 € bzw. vom 31.12.2002 über 25.000,00 € und der Angabe des D E , er habe am 31.12.2002 30.000,00 € erhalten und dem Umstand, dass laut Kassaausgangsbelegen K J, laut seiner Bestätigung aber D E das Geld in bar übernommen haben will, kann auch deshalb nicht von einem gesicherten Zahlungsfluss ausgegangen werden.

### **2.2.2. Provisionszahlung über 18.737,50 €**

Am 27.11.2004 wurden 18.737,50 € als Provisionsaufwand gewinnmindernd verbucht. Im Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung ist eine Rechnung vom 27.11.2004 über diesen Betrag abgelegt. Auf dieser Rechnungskopie (Rechnungsadressat in kyrillischer Schrift) wurde vermerkt: „*Payment received in cash on 27.11.2004*“. Am Ende der Rechnung befindet sich ein Stempel (kyrillische Schrift) und darauf eine Unterschrift einer in der Rechnung nicht namentlich bezeichneten Person.

Die Abgabepflichtige wurde von der Prüferin aufgefordert, die Originalrechnung vorzulegen, den Empfänger des Geldes und seine genaue Adresse bekannt zu geben und einen glaubwürdigen Nachweis über die Barzahlung vorzulegen (vgl. Tz 2 b) des Schlussberichtes zur Betriebsprüfung). Mit Schreiben vom 20. Juni 2006, das der Bw nachweislich zugestellt wurde, wurde die Bw darauf hingewiesen, dass „*bis heute die Originalrechnung noch immer nicht vorgelegt wurde und die Empfängerbenennung nicht erfolgt*“ sei.

Anlässlich der Schlussbesprechung vom 4. Juli 2006 zur Betriebsprüfung wurde ein Schreiben der „N Handelsagentur“, P, vom 25.5.2006 vorgelegt, auf das im Schreiben vom 11. Juli 2007 seitens der Bw nochmals hingewiesen wurde. Überdies wurde eine unleserliche Passkopie vorgelegt.

Ein Zusammenhang zwischen der behaupteten Provisionszahlung und dieser nicht identifizierbaren Person wurde weder von der Bw hergestellt noch lässt sich dieser aus einer unleserlichen Passkopie herstellen. Die Bw hat weder angeboten, den Empfänger der Barzahlung, dessen Name und Adresse in deutscher Sprache anzugeben gewesen wäre, der Behörde zur Einvernahme als Zeuge stellig zu machen noch wurde ein Antrag auf Einvernahme einer bestimmten Person zu einem zu konkretisierenden Beweisthema gestellt.

Der Bw wurden in der Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Auslandsprovisionen nochmals vorgehalten und festgestellt, dass hinsichtlich der Person aus der Ukraine (die Bw hatte gegenüber der Prüferin angegeben, dass der Provisionsempfänger eine „*Person aus der Ukraine*“ sei) sämtliche Angaben wie Name, Adresse ebenso wie der Nachweis über die Barzahlung fehle. Im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat wurde zu diesem Berufungspunkt kein weiteres Vorbringen erstattet und wurden auch keine Beweismittel angeschlossen.

Herr N bestätigt im Schreiben vom 25.5.2006 lediglich, dass es zwischen der Q (Ukraine) und der R Bw einen Vermittlungsauftrag „*für einen Kunden in der Slowakei*“ gegeben habe und seines Wissens eine Provisionszahlung „*im November 2004 vereinbarungsgemäß*“ erfolgt sei.

Zu dieser allgemein gehaltenen „*Bestätigung*“ ist festzustellen, dass sie weder das (angeblich) vermittelte Geschäft konkret bezeichnet noch den Kunden in der Slowakei namentlich anführt. Welche Rolle die Firma N Handelsagentur iZm. der Geschäftsvermittlung gehabt haben soll, wurde von der Bw weder erläutert noch ergibt sich dies aus dem Schreiben vom 25.5.2006. Der Empfänger der Barzahlung wurde ebenfalls nicht genannt. Herr N behauptet nicht, bei der angeblichen Übergabe des Geldes anwesend gewesen zu sein und kann schon deshalb nicht die Übergabe des Geldes in bar bestätigen. Im Übrigen gibt das Schreiben keinerlei Aufschluss hinsichtlich der der angeblichen Provisionszahlung zu Grunde liegenden Provisionsvereinbarung, sodass für die Referentin anhand dieser „*Bestätigung*“ auch weder Rechtsgrund noch Höhe der behaupteten Zahlung nachprüfbar sind. Es wurde in dieser „*Bestätigung*“ weder dargelegt, an wen (Name, Adresse der Person, die diese Summe in bar übernommen haben soll), wann, wo und in welcher Form welcher Betrag in bar gezahlt worden sein soll. Für die Referentin ist insgesamt nicht erkennbar, welchen Beitrag diese „*Bestätigung*“ für die Aufklärung des Sachverhaltes bzw. für den geforderten Nachweis des behaupteten Sachverhalts leisten soll.

Da auch mit dieser Bestätigung weder der Zahlungsfluss (Empfänger, tatsächliche Aushändigung des Geldbetrages) noch die betrieblichen Veranlassung der behaupteten Barzahlung nachgewiesen bzw. zumindest glaubhaft gemacht wurde, kann der Betrag von

18.737,50 € ebenfalls nicht als Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 in Abzug gebracht werden.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. März 2009