



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bf. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer ist Handelsvertreter. Unter anderem hat er mit der Y Vertriebs GmbH mit Wirkung vom 1. Jänner 2005 einen Handelsvertretervertrag abgeschlossen, mit dem er mit der Alleinvertretung der Marke A für die Bundesländer Salzburg, Tirol, Vorarlberg und Kärnten auf Provisionsbasis betraut wurde.

Mit einem am 23. Dezember 2004 unterfertigten Betreuungsvertrag hat der Berufungsführer die X Anstalt in XY zum Gebietsbetreuer für die Produkte A und B für das vom oben angeführten Handelsvertretungsvertrag umfasste Gebiet bestellt. Nach Punkt II des Vertrages ("Pflichten des Handelsbetreuers") ist der Handelsbetreuer zuständig für Kundenpflege, Neukundengewinnung, Personalschulung, Produktpräsentation, Verkaufs- und Unternehmensschulung sowie Messe- und Eventorganisation. Er organisiert diverse verkaufsfördernde Maßnahmen und trägt somit zur Umsatzsteigerung des Unternehmens des Berufungsführers und der zu betreuenden Handelspartner bei. Die dafür zustehende Provision beträgt gemäß Punkt III des Vertrages 20% aller beim Berufungsführer eingegangenen Netto-Umsätze aus dem genannten Verkaufsgebiet.

In den Jahren 2005 bis 2007 hat er an die X Anstalt geleistete Provisionsaufwendungen in Höhe von 26.691,05 € (2005), 90.273,64 € (2006) und 55.961,78 € (2007) gewinnmindernd geltend gemacht.

Im Zuge einer die Jahre 2005 bis 2007 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden ua. Erhebungen im Zusammenhang mit den Provisionszahlungen getätigt. Auf dabei aufgetauchte Fragen Bezug nehmend teilte der Repräsentant der X Anstalt mit Schreiben vom 30. Jänner 2008 (richtig wohl: 2009; der Prüfungsauftrag ist mit 12. Jänner 2009 datiert, Prüfungsbeginn war am 20. Jänner 2009) zusammengefasst mit, die X Anstalt sei seit vielen Jahren in der R-strasse 5 in XY eingemietet, wo sich eine Person mit der Erledigung der Geschäfte befasse. Es existiere sowohl ein Miet- als auch ein Angestelltenvertrag. Der Berufungsführer habe im Innenverhältnis mit der X Anstalt nichts zu tun und sei auch nicht der Inhaber der Gründerrechte. Die gegenüber dem Berufungsführer verrechneten Leistungen seien tatsächlich erbracht worden, es handle sich also nicht um Scheingeschäfte. Aus Gründen des Geschäftsgeheimnisses und des Kundenschutzes sei die X Anstalt aber selbstredend nicht gewillt, irgendwelche Auskünfte oder Akteneinsicht zu gewähren. Nachdem die Gesellschaft, obwohl steuerprivilegiert in Liechtenstein, dort ein Büro mit einem Angestellten unterhalte, sei sie in Liechtenstein und Österreich tätig und auch was die Vermögensbereiche betreffe voll deklarationspflichtig gegenüber der Liechtensteinischen Steuerverwaltung.

Mit Vorhalt vom 6. Februar 2009 wurde der Berufungsführer vom Prüfer um Vorlage der Steuerbilanzen, Steuererklärungen und Steuerbescheide, des Mandatsvertrages, der Treuhandvereinbarungen, des Schriftverkehrs mit der X Anstalt und des Mietvertrages sowie des Anstellungsvertrages ersucht und unter Anführung der Rechtsfolgen des § 162 Abs. 2 BAO darauf hingewiesen, dass es sich bei der X Anstalt nach den bisherigen Erkenntnissen um eine Sitzgesellschaft im Sinne des liechtensteinischen Steuergesetzes handle und die geltend gemachten Provisionsaufwendungen nur dann anerkannt werden könnten, wenn anhand geeigneter Unterlagen bewiesen werde, dass tatsächlich ein einer Fremdperson (Fremdgesellschaft) zuzurechnender betrieblich veranlasster Aufwand vorliege. Bisher seien weder der Zahlungsgrund noch die Zahlungsempfänger ausreichend dargelegt worden.

Am 16. März 2009 wurde dem Prüfer ein Mietvertrag vom 22. Jänner 2002 zwischen JB, vertreten durch WB, und der X Anstalt über die Anmietung eines ca. 12 m² großen Zimmers und ein mit 1. März 2002 datierter Anstellungsvertrag mit einer Teilzeitkraft vorgelegt.

Der Prüfer versagte den in den Jahren 2005 bis 2007 an die X Anstalt geleisteten Provisionszahlungen die steuerliche Abzugsfähigkeit. Begründend wurde im Prüfbericht (Tz 1) ausgeführt, dass es sich bei der X Anstalt um eine durch das R reg. Treuunternehmen gegründetes Sitzunternehmen im Sinne von Art. 83 und Art. 84 des liechtensteinischen

Steuergesetzes bzw. eine Briefkastenfirma handle. Bei den auf den Rechnungen angegebenen Telefon- und Faxnummern handle es sich jeweils um jene des Treuhandbüros WB. Die X Anstalt residiere ebenso wie die beiden genannten Treuhandunternehmen in der R-straße 5 in XY. Nach außen trete die X nicht auf, es gebe weder eine Internetadresse noch Inserate noch einen Telefonbucheintrag. Es seien Erhebungen bei vier Handelsgeschäften vorgenommen und festgestellt worden, dass der Berufungsführer die Geschäfte im Halbjahrestakt persönlich betreut habe und keine andere Person in seinem oder in fremden Namen tätig geworden sei. Mit Schreiben vom 6. Februar 2009 sei der Berufungsführer darauf hingewiesen worden, dass gemäß § 119 und § 162 Abs. 2 BAO eine erhöhte Beweisvorsorgepflicht bestehe. Als Antwort sei der Mietvertrag der X Anstalt sowie ein Angestelltenvertrag einer teilzeitbeschäftigte Person vorgelegt worden. Die weiteren angeforderten Unterlagen (Steuerbilanzen, Steuerbescheide, Schriftverkehr zwischen der X Anstalt und dem Berufungsführer) seien aus Gründen des Geschäftsgeheimnisses und Kundenschutzes nicht vorgelegt worden. Vom Berufungsführer erwähnte Schriftstücke, wie zB die Neukundenlisten von Messen, seien nach ihrer "Erledigung" vernichtet worden. Einziger Ansprechpartner der X Anstalt sei WB, der ein Treuhandbüro betreibe. Auf Befragung habe der Berufungsführer bekannt gegeben, dass ihm keine Person der X Anstalt bekannt sei, die die Kundenbetreuung, Messebetreuung, Neukundengewinnung oder Auslagengestaltung durchgeführt hätte.

Gegen die den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragenden Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 bis 2007 wurde Berufung erhoben. Begründend führte die steuerliche Vertretung aus, die Aufwandszahlungen in Höhe von 172.926,47 € beinhalteten nicht nur die vereinbarten Subprovisionszahlungen, sondern auch Kostenersätze für Messen, Ausstellungen etc.. Diese Umstände seien von der Betriebsprüfung erst im Laufe der Schlussbesprechung zur Kenntnis genommen worden. Bei der Firma X handle es sich um ein tätiges Unternehmen. Im Jahr 2004 seien dem Berufungsführer die Dienste der Firma X angeboten worden. Die Firma sei im Bereich der Handelsvertretung spezialisiert und somit mit Abläufen der Kundenpflege, Personalschulung und Neukundengewinnung bestens vertraut. Auf die Kontaktdaten sei die X über das Handelsagentenverzeichnis gestoßen. Der Berufungsführer habe die Firma X, vertreten durch den Ansprechpartner WB, beauftragt, in seinem Verkaufsgebiet die allgemeine Kundenpflege zu übernehmen. Es sei vereinbart worden, dass umsatzfördernde Maßnahmen (Schaufensterdekorationen, Verkaufsschulungen usw.) selbstständig von der X angeboten und durchgeführt würden. Die Erstbesprechung habe in den Geschäftsräumen der Firma X (R-straße 5, XY) stattgefunden. In weiterer Folge hätten sich die Geschäftsbeziehung und auch die Umsätze im Verkaufsgebiet durchaus zufriedenstellend entwickelt. Der Berufungsführer habe von seinen Kunden immer wieder die Bestätigung bekommen, dass die vereinbarten Maßnahmen wie Mitarbeiterschulung, Dekoration etc. zur Zufriedenheit der

Händler durchgeführt worden seien. Bei der Befragung der Händler durch den Betriebsprüfer seien schlichtweg die falschen Fragen gestellt worden. Es sei gefragt worden, ob im Namen oder als Vertretung des Berufungsführers andere Personen die Aufgaben des Berufungsführers wahrgenommen hätten oder ob die Firma X bekannt sei und dies sei verneint worden. Es sei aber nicht gefragt worden, ob zur Förderung des Umsatzes der vom Berufungsführer vertretenen Handelsmarke außer dem Berufungsführer noch andere Personen eben diese verkaufsfördernden Maßnahmen angeboten hätten. Dies wäre bejaht worden.

Es seien sehr wohl für die vom Berufungsführer vertretenen Handelswaren Leistungen von Dritten (X) erbracht worden. Die Firma X habe nicht als Vertretung oder im Namen des Berufungsführers bei dessen Kunden auftreten sollen, sondern einzig Kundenpflege und Umsatzförderung für die vom Berufungsführer vertretene Marke zu betreiben gehabt. Da der Berufungsführer mit dem alleinigen Vertrieb der Marke "A" den Großteil seines Einkommen erziele, sei es das erklärte Ziel gewesen, die Umsätze zu sichern und auszubauen. Um dies zu erreichen, sei es angebracht gewesen, dass die X Mitarbeiter einfach beim Händler vorstellig geworden seien und das Deko-Material gebracht hätten bzw. die Verkaufsschulungen angeboten hätten. Im Vordergrund stehe die Vertretung der Handelsware "A". Wer diese Vertretung ausübe, sei für die Händler von untergeordneter Bedeutung. Den Händler interessiere weder, wie die anbietende Firma heiße noch ob die Person im Auftrag oder als Vertretung des Berufungsführers unterwegs sei. Aus den handschriftlichen Protokollen des Prüfers gehe eindeutig hervor, dass die Fragestellung verfehlt gewesen sei und die daraus hergeleiteten Feststellungen somit haltlos seien. Der Berufungsführer habe eine der Berufung angeschlossene Befragung durchgeführt und sei, wie zu erwarten, zu einem gegenteiligen Ergebnis gekommen. Bei der Schlussbesprechung sei im Beisein der Mitarbeiter des Finanzamtes ein Telefonat mit einem der vom Prüfer befragten Händler geführt worden, aus welchem sich der oben angeführte Sachverhalt der falschen Befragung bestätigt habe. Dies und auch die Bitte des Berufungsführers, die Erhebungen fortzusetzen und die Fragestellung anzupassen, sei von den Mitarbeitern des Finanzamtes gänzlich ignoriert worden.

Die X Anstalt habe aufgrund der Anschuldigung, eine Briefkastenfirma bzw. ein Sitzunternehmen zu sein, die weitere Zusammenarbeit und Kooperationsbereitschaft bei der Steuerprüfung verweigert. Es sei ein Mietvertrag, demzufolge die X in den Räumen des Treuhandbüros WB eingemietet sei und somit selbstverständlich die gleiche Postanschrift habe, vorgelegt worden. Außerdem sei ein Angestelltenvertrag vorgelegt worden, aus dem hervorgehe, dass sich eine Person mit der Koordination der für die X tätigen freien Mitarbeiter beschäftige. Die Außendienstaufgaben seien also von freien Mitarbeitern wahrgenommen worden. Für deren Koordination reiche eine Teilzeitkraft sicher aus. Hinsichtlich der Ge-

schäftsbeziehung zur X Anstalt sei derselbe Maßstab angewendet worden, wie bei anderen Geschäftspartnern. Der Schriftverkehr sei nicht archiviert worden, weil kein Anlass dazu bestanden habe. Auch habe es keine Kritik an der erbrachten Leistung der X Anstalt gegeben und habe der Berufungsführer daher auf das Aufbewahren diverser Korrespondenz nach deren Aktualitätsablauf verzichtet. Der Berufungsführer habe mehrfach bestätigt, dass sein alleiniger Ansprechpartner WB gewesen sei, der ihn auch in seiner Funktion als Vertreter der X Anstalt kontaktiert habe. Die wechselnden freien Außendienstmitarbeiter seien ihm nicht bekannt und es habe mangels Kritik an deren erbrachten Leistungen nie der Anlass des direkten Kontaktes bestanden. Zudem hätte der Berufungsführer, wenn er in drei Jahren um 173.000,00 € mehr verdient hätte, einen anderen Lebensstil gepflogen.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsentscheidung, in der das Finanzamt eine verfehlte Fragestellung bestritt und unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wiederum auf die erhöhte Mitwirkungspflicht und den Umstand, dass die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt worden seien, hinwies, wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Die vorgelegten Bestätigungen dokumentierten eindeutig, dass in den vergangenen Jahren immer wieder andere Personen, die den Händlern namentlich nicht bekannt gewesen wären, verkaufsfördernde Maßnahmen durchgeführt hätten. Da der Berufungsführer Alleinvertreter in Westösterreich sei, sei es naheliegend, dass diese Personen über seine Veranlassung bzw. über Veranlassung der X Anstalt gekommen seien. Die Erhebungen und Befragungen der Betriebsprüfung stellten sich damit als einseitig und unzureichend dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 162 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach [§ 162 Abs. 2 BAO](#) nicht anzuerkennen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine "Briefkastenfirma", dh. um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung

erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden. Um eine Person als Empfänger im Sinne des § 162 BAO ansehen zu können, ist somit die "formelle Existenz" im Rechtssinn etwa einer ausländischen Gesellschaft daher ebenso wenig ausreichend wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlungen oder bloße Rechnungslegerin (vgl. VwGH 20.9.2007, [2007/14/0007](#), mwN).

Mit dem Vorhalt vom 6. Februar 2009 wurde der Berufungsführer im Ergebnis ausreichend konkret zur Nennung der tatsächlichen Empfänger der Provisionszahlungen aufgefordert und auf die Rechtsfolgen des § 162 BAO hingewiesen. Die steuerliche Vertretung des Berufungsführers wendet demgegenüber unter Hinweis auf den vorgelegten Mietvertrag und den Anstellungsvertrag ein, dass die X Anstalt die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht habe und es sich bei dieser entgegen der Sichtweise des Finanzamtes nicht um ein Sitzunternehmen bzw. eine Briefkastenfirma handle.

Nach Art. 84 des in den Streitjahren in Geltung stehenden (liechtensteinischen) Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 30. Jänner 1961 sind Sitzunternehmen im Öffentlichkeitsregister eingetragene juristische Personen, die in Liechtenstein nur ihren Sitz mit oder ohne Haltung eines Büros haben und hier keine geschäftliche oder kommerzielle Tätigkeit ausüben. Sitzunternehmen sind in Liechtenstein von einer Vermögens-, Erwerbs- oder Ertragssteuer befreit. Sie haben lediglich eine Kapitalsteuer von 1 Promille vom einbezahlten Kapital bzw. dem im Unternehmen investierten Vermögen und den Reserven, mindestens jedoch 1.000,00 CHF, zu entrichten.

Im Betriebsprüfungsbericht wird darauf hingewiesen, dass die X Anstalt unter der Adresse eines liechtensteinischen Treuhandunternehmens residiere und ein liechtensteinischer Treuhänder als Repräsentant der Firma auftrete. Bei den auf den Rechnungen angegebenen Telefonnummern handle es sich um jene des Treuhandbüros des Repräsentanten. Nach außen trete die X Anstalt nicht auf, es gebe weder eine Internetadresse noch Inserate noch einen Telefonbucheintrag.

Diesen durch die Aktenlage gedeckten Feststellungen ist der Berufungsführer in keiner Weise entgegengetreten und bestehen für den Unabhängigen Finanzsenat daher keine Zweifel daran, dass es sich bei der X Anstalt jedenfalls um eine Sitzgesellschaft im Sinne des Art. 84 des liechtensteinischen Steuergesetzes handelt. Nicht nur, dass sich die X Anstalt der Infrastruktur eines liechtensteinischen Treuhandunternehmens bedient hat und - bestätigt auch durch die Ergebnisse von Internetrecherchen - nicht nach außen erkennbar in Erscheinung getreten ist, gibt der Repräsentant dies im Schreiben vom 30. Jänner 2008 (2009) selbst zu erkennen, in dem er darauf hinweist, dass es sich um ein steuerlich privilegiertes Unternehmen handelt.

Der vorgelegte Mietvertrag sowie der Angestelltenvertrag stehen dem nicht entgegen. Abgesehen davon, dass die Verträge mit 2. Jänner 2002 (Mietvertrag) bzw. 1. März 2002 (Angestelltenvertrag) datiert sind und damit nicht belegt ist, dass das Mietverhältnis und das Arbeitsverhältnis in den Streitjahren noch aufrecht waren, ist die Haltung eines Büro nach Art. 84 des liechtensteinischen Steuergesetzes zulässig und der für Sitzgesellschaften vorgesehenen Steuerbegünstigung nicht abträglich. Im Übrigen wird allein mit der Anmietung eines Büros bzw. der Anstellung einer Teilzeitarbeitskraft eine tatsächlich ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit nicht aufgezeigt, zumal auch der Einwand, die Außendienstaufgaben seien von freien Mitarbeitern erbracht worden, für deren Koordination eine Teilzeitarbeitskraft ausreiche, über die bloße Behauptungsebene nicht hinausgeht und sich darüber hinaus nicht der geringste Hinweis dafür ergab, dass die X Anstalt überhaupt wirtschaftliche Aktivitäten gesetzt hätte. Insofern erweist sich auch die Bezeichnung als "Briefkastenfirma", dh. ein Unternehmen, das keinen geschäftlichen Betrieb hat (vgl. VwGH 20.9.2007, [2007/14/0007](#)), als zutreffend.

Bezüglich der vom Berufungsführer vorgegebenen Leistungen führte der Prüfer im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung Erhebungen bei als Kunden des Berufungsführers ausgewiesenen Händlern durch. Nach deren niederschriftlich festgehaltenen, in der Berufungsvorentscheidung wiedergegebenen Aussagen stellte der Berufungsführer die neue Kollektion halbjährlich vor und wurde von niemand anderem vertreten, eine Firma X war keinem der befragten Händler bekannt.

Den Ausführungen der steuerlichen Vertretung zufolge sind diese Aussagen auf eine verfehlte Fragestellung seitens des Prüfers zurückzuführen. Zum Nachweis wurde eine von neun Händlern unterfertigte Bestätigung mit nachstehendem Wortlaut vorgelegt:

"Hiermit bestätigen wir, dass wir die [Artikel] der Marke "A" über den zuständigen Gebietsvertreter, Herrn [Bf], beziehen. Verkaufsfördernde Maßnahmen wie Bestückung mit Dekorationsmaterial, Zufriedenheitsabfragen oder Verkaufsschulungen wurden in den vergangenen Jahren nicht ausschließlich von [Bf], sondern immer wieder auch von verschiedenen anderen Personen angeboten und umgesetzt."

Abgesehen davon, dass für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar ist, inwiefern die Fragestellung des Prüfers verfehlt gewesen sein sollte, lässt sich aus der nachträglichen allgemein gehaltenen Bestätigung in keiner Weise entnehmen, welche konkreten Leistungen in welchem Umfang erbracht worden sein sollen und von wem sie jeweils erbracht wurden. Damit kann aber auch – selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass wie in der Bestätigung zum Ausdruck gebracht, verkaufsfördernde Maßnahmen auch von verschiedenen anderen Personen angeboten und umgesetzt wurden – nicht der Schluss gezogen werden, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von der X Anstalt bzw. dieser zuzurechnenden Personen erbracht worden wären. Dies umso mehr, als die vom Prüfer befragten Händler übereinstim-

mend ausgesagt haben, eine Firma X nicht zu kennen und selbst der Berufungsführer nicht behauptet, dass die X Anstalt den Händlern bekannt gewesen wäre. Dass für den Händler nicht von Interesse sei, wie eine Firma und die für sie handelnden Personen heißen, die beim Händler Dekorationen machen bzw. Verkaufsschulungen durchführen, kann dabei nur als eine mit der allgemeinen Lebenserfahrung nicht in Einklang zu bringende Zweckbehauptung gewertet werden. Gleichermaßen steht es im Widerspruch mit den allgemeinen Erfahrungen des Wirtschaftslebens, dass die von der X Anstalt zu erbringenden Leistungen und die sie treffenden Verpflichtungen nach Art und Umfang im Betreuungsvertrag nicht konkreter umschrieben sind, weder der Berufungsführer noch einer der Händler auch nur einen der angeblich die Geschäfte betreuenden und Mitarbeiterschulungen durchführenden Mitarbeiter der X Anstalt namentlich kennt und abgesehen von den Rechnungen auch keinerlei schriftliche Unterlagen über die Geschäftsbeziehung mit einem nach Angaben des Berufungsführers mit ihm in Kontakt getretenes ausländisches Unternehmen vorgelegt werden können.

Mit der bloßen Behauptung, es habe keine Veranlassung zur Kritik gegeben und es sei daher auf das Aufbewahren diverser Korrespondenz nach deren Aktualitätsablauf verzichtet worden, lässt sich für den Berufungsführer nichts gewinnen, zumal nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes denjenigen, der aufklärungsbedürftige Geschäfte tätigt, die ihre Wurzeln in einem Land haben, in dem die österreichischen Abgabenbehörden keine Sachverhaltsermittlungen durchführen können, eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft und es an diesem liegt, die Geschäftsbeziehungen vollkommen offen zu legen. Eine strenge Prüfung ist besonders dann geboten, wenn sich das zu beurteilende Geschehen in einem die Herbeiführung von Abgabenverkürzungen begünstigenden Bereich wie Liechtenstein abspielt. Tritt der Steuerpflichtige in solche Beziehungen ein, muss er von Anbeginn dafür sorgen, dass er den österreichischen Abgabenbehörden diese Beziehung im Bedarfsfall vollständig aufhellen und dokumentieren kann (vgl. VwGH 28.10.2010, [2006/15/0326](#), mwN). Um die Abzugsfähigkeit von Provisionen an einen liechtensteinischen Geschäftspartner zu sichern, ist es daher erforderlich, schon bei der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mögliche Beweismittel zu sammeln und für eine entsprechende Dokumentation des Geschehens zu sorgen. Andernfalls hat der Abgabepflichtige das daraus resultierende abgabenrechtliche Risiko selbst zu tragen und kann es nicht der Abgabenbehörde zum Vorwurf gemacht werden, keine weiteren bzw. nur einseitige Ermittlungen durchgeführt zu haben.

Nachdem somit nicht davon ausgegangen werden kann, dass die vom Berufungsführer an die X Anstalt geleisteten Provisionszahlungen auf den behaupteten geschäftlichen Leistungen beruhten und der Aufforderung zur Namhaftmachung der tatsächlichen Empfänger nicht entsprochen wurde, hat das Finanzamt diese zu Recht nicht als Betriebsausgaben anerkannt und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 5. Jänner 2012