



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Wolfgang Ryda, Mag. Franz Josef Gross und Mag. Gertraud Lunzer über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dynamia WirtschaftstreuhandgesmbH, Steuerberatungskanzlei, 1040 Wien, Wohllebengasse 13, vom 17. September 2004 sowie vom 13. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch HR Dr. Walter Klang, vom 22. April 2004, vom 23. April 2004 bzw. vom 8. Februar 2006 betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1997 bis 2002 sowie betreffend Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 nach der am 22. Juni 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 wird Folge gegeben.

Die Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 wird in Höhe von öS 17.500.- (1.271,77 €) festgesetzt.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 sowie betreffend die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1998, 1999, 2001 und 2002 sowie betreffend die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2001 werden zu Ungunsten der Bw. abgeändert.

Die Bescheide betreffend die Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 werden gemäß § 200 Abs. 2 erster Satz BAO endgültig erlassen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

## **Entscheidungsgründe**

Die in Form einer Ges.m.b.H konzipierte Bw. ist seit dem Jahr 1995 auf dem Gebiet des Handels mit Sportbekleidung bzw. Sportartikeln tätig.

### **1. Betriebsprüfung**

Im Zuge eines die Jahre 1997 bis 2001 umfassenden Betriebsprüfungsverfahren wurden nachstehende, berufungsrelevante Feststellungen getroffen:

#### **Tz 17 Provisionen MS**

In diesem Punkt wurde in Anlehnung an das Ergebnis einer Vorprüfung festgestellt, dass auch im nunmehrigen Prüfungszeitraum Frau S Provisionen von der Bw. erhalten habe.

In Ansehung des Umstandes, dass die Bw. in der Vorprüfung hinsichtlich der Provisionszahlungen lediglich eine pauschale Gegenüberstellung der gesamten Umsätze zu den Provisionen präsentierte, welche im Ergebnis einen Prozentsatz von 11,38% ergeben habe, wiewohl die zu Grunde gelegte Vereinbarung vom 12. Februar 1996 nicht nur eine durch die Bw. zu bewirkende Offenlegung der Verkaufspreise, sondern auch einen Provisionsprozentsatz von 2% der Umsätze vorgesehen habe, sei die Bw. seitens des Prüfers mit Vorhalt vom 12. Dezember 2002 wiederum um entsprechende Stellungnahme ersucht worden.

Hierbei sei in der Antwort der Bw. grundsätzlich auf die Provisionsvereinbarung vom 12. Februar 1996 verwiesen worden respektive zu den Auszahlungen im Prüfungszeitraum wie folgt ausgeführt worden:

Im Jahr 1998 habe Frau S eine das Jahr 1997 betreffende Restzahlung von 20.000 DM, bzw. von öS 140.710,60.- erhalten.

Angesichts obigen Vorbringens gelangte der Prüfer zur Überzeugung, dass schon ob des Faktums, dass die Provisionszahlungen von der Vorbetriebsprüfung nicht anerkannt worden seien, vice versa die im Jahr 1998 für das Jahr 1997 geleistete Restzahlung in ertragsteuerlicher Hinsicht nähliches Schicksal zu erleiden habe, wobei anzumerken sei, dass bei korrekter

---

Verbuchung eine Abgrenzung im Jahr 1997 zu bilden gewesen wäre mit der Wirkung, dass im Jahr 1998 eine erfolgsneutrale Ausbuchung gegen diesen Abgrenzungsposten erfolgt wäre.

Aus den Angaben der Bw. sei des weiteren ersichtlich gewesen, dass die im Jahr 1999 auf den Betrag auf öS 633.197.- (90.000 DM) lautenden Provisionen nicht im prozentuellen Verhältnis zu den in Höhe von 22.000.000 DM vermittelten Umsätze zur Auszahlung gelangt seien, sondern die Hingabe vorgenannten Betrages zum Teil auf mündlichen Vereinbarungen basiert habe.

Betreffend die Kalkulation der im Mai 1999 geleisteten „Teilprovisionszahlungen“ von 40.000 DM seien von der Bw. die Fakturen der zu Grunde liegenden Geschäfte vorgelegt worden, wobei diese einen Rohertrag von 56.000 DM zu Tage gebracht hätten, sprich mit anderen Worten ausgedrückt summa summarum Frau S eine Provision im Ausmaß von 71% des Rohertrags zugezählt worden sei.

Auf Vorhalt der Betriebsprüfung, dass der Bw. durch obgenannte Gestion in Summe lediglich ein Gewinn von 16.000 DM übrig geblieben sei, reichte der steuerliche Vertreter mit Ergänzungsschriftsatz vom 15. März 2003 einen, einen Provisionssatz von 0,88% ausweisenden Klopfstreifen vor, wobei als Basis desselben die im Ausmaß von 10.177.159,88 DM getätigten Einkäufe bei SH, TS und TC herangezogen worden sei.

Der Prüfer gab in diesem Zusammenhang zu bedenken, dass zwei Einkäufe bei SH bereits für die Angemessenheit der Provisionsteilzahlung von 40.000 DM ins Treffen geführt worden seien.

Subtrahiert man nunmehr –, so die weiteren Ausführungen des Prüfers – diese beiden Einkäufe von den übrigen, auf dem Klopfstreifen verzeichneten Einkäufen, so gelangt man zu dem Ergebnis, dass die Bw. für einen Rohertrag von 40.342,66 DM eine Provisionszahlung von 50.000 DM geleistet habe.

Betreffend die auf den Gesamtbetrag von öS 198.852,72 lautenden Provisionszahlungen für das Jahr 2000 sei eine Stellungnahme der Bw. unterblieben, dessen ungeachtet sei es bei den präsentierten Zahlungsbelegen auffällig gewesen, dass ausgehend vom Schriftbild und unterschiedlichen Zeilen sowohl Auszahlungsdatum als auch der auf DM lautenden Geldbetrag offenbar erst später mit Schreibmaschine eingefügt worden seien.

## **Tz 18 EAKWAG**

In Ansehung des Verdachts, dass es sich bei ob angeführtem Unternehmen um eine reine Sitzgesellschaft handeln könne, sei die Bw. um entsprechene Aufklärung, via Vorlage von Belegen und Unterlagen ersucht.

---

Hierbei sei lediglich ein mit 30. Mai 2000 datiertes Schreiben des Treuhand- Kaufmanns SV des Inhalts präsentiert worden, demgemäß es sich bei der EAKWAG um ein seit mehr als 30 Jahren registriertes, vom Fürstentum Liechtenstein aus agierendes Handelsunternehmen handle.

Das Unternehmen verfüge sowohl über einen Telefon- als auch Faxanschluss und habe dieses in den letzten Jahren im Durchschnitt 2 bis 3 Personen beschäftigt.

Hierbei habe die Gesellschaft in den letzten vier Jahren die Jahresabschlüsse bzw. die Bezug habenden Erklärungen von Herrn V erstellen lassen.

Eine vom Prüfer initiiertes Auskunftsersuchen habe ein mit 24. Jänner 2003 datiertes Antwortschreiben des Kreditschutzverband International hervorgerufen, demgemäß die EAKWAG mit 21. April 1966 in das Handelsregister eingetragen worden sei, respektive der letzte in Zusammenhang mit vorstehenden Unternehmen in Zusammenhang sehende Eintrag mit 23. Juli 1997 datiere.

Der Betriebsgegenstand des in Form einer Aktiengesellschaft konzipierten Unternehmens laute auf den Großhandel mit Waren aller Art insbesondere Textilien.

Während Herr Dr. WW als Präsident des Verwaltungsrates fungiere, seien als (weitere) (einzel)zeichnungsberechtigte Personen und gleichzeitige Mitglieder des Verwaltungsrates Frau MV bzw. der bis zum 26. Oktober 2002 im Unternehmen der Bw. als Prokurist tätige Herr HM ausgewiesen.

Was den Personalstand anlange, so sei Frau Va die einzige Dienstnehmerin der Gesellschaft.

Dem an oberer Stelle genannten Präsidenten des Verwaltungsrates obliege auch die Geschäftsleitung des Unternehmens, wobei anzumerken sei, dass dieser auch das Amt eines Konsuls der Republik T bekleide.

Ausgehend von obigen, das Zeichnungsrecht betreffenden Eckdaten erhebe sich nunmehr die Frage nach der Identität der sämtliche Rechnungen des Unternehmens unterfertigenden Frau RK.

Weitere Angaben über die Besitzverhältnisse seien nicht erhältlich.

Betreffend die Geschäftsanschrift verbleibt anzumerken, dass an nämlicher Adresse neben Herrn Dr. WW und Frau MV noch 130 andere Gesellschaften domiziliert seien, während die Fax- Nummer einem in Sa befindlichen Treuhandbüro zuzuordnen sei.

In Anbetracht obiger Fakten gelangte der Prüfer zur Überzeugung, dass es sich bei der EAKWAG in realiter um eine Sitz- respektive so genannte Briefkastenfirma handle, welche sich überdies im Einflussbereich des vormaligen Prokuristen der Bw. befunden habe.

Korrespondierend liege somit auch der Verdacht nahe, dem gemäß die Rechnungen von letzt genannter Person, bzw. durch von diesem beauftragten Dritten geschrieben worden seien.

Überdies stünde die Rechnungsform der EAKWAG in Kongruenz zu etlichen, aus Deutschland stammenden Eingangsfakturen.

Was den Rohaufschlag auf die bei der EAKWAG bezogenen Waren anlange, so sei dieser niedriger als bei den bei anderen Unternehmen eingekauften Artikel.

Dies liege darin begründet als beispielsweise der Einkauf von Markenschuhen bei der Fa. IT am 14. Juli 1999 mit einem Einzelpreis von 37,02 DM fakturiert worden sei, während jener bei der EAKWAG auf 38,69 DM gelautet habe.

Im Ergebnis würde dies eine Überfakturierung im Ausmaß von 4,38% bedeuten.

Ein anderes „Einkaufsbeispiel“ (gleichzeitiger Bezug von Trainings- und Sportanzügen von der Fa. SH sowie von der EAKWAG vom 10. März 1999) habe sogar eine Differenz von 9,58% (Einzeleinkaufspreis von 54,30 DM bzw. von 59,50 DM) gezeigt.

Summa summarum seien somit die Einkaufspreise der Fa. EAKWAG rund 5% über jenen, fremder dritter Firmen angesiedelt gelegen, mit dem Ziel, den aus der Überfakturierung erzielten Mehrbetrag dem Gesellschafter der Bw. zukommen zu lassen.

Konfrontiert mit diesen Fakten habe es die Bw. unter Verletzung der ob vorhandenen Auslandsbezuges vorherrschenden erhöhten Mitwirkungspflicht verabsäumt, die wahren Hintergründe der Geschäfte mit der EAKWAG näher zu beleuchten, so dass in Ansehung der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH v. 19.3. 1974, 1527/72; v. 13.11. 1985, 84/13/0127) zu folgern sei, dass die als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge wiederum dem Abgabepflichtigen und zwar der Person des Gesellschafter-Geschäftsführers zugekommen seien.

### **Tz 19 Warenaufschlag**

In diesem Punkt sei im Prüfungszeitraum ein sukzessives, nicht zuletzt durch die Geschäfte mit der EAKWAG bedingtes Absinken des Warenaufschlags festzustellen.

Habe dieser in concreto im Jahr 1996 noch auf 22,18% sowie im Jahr 1997 auf 12,22% gelautet bzw. in den Folgejahren auf 1,94% (1998) bzw. 0,61% (1999) abgesunken, so habe dieser im Jahr 2000 (unter Außerachtlassung der Wertberichtigung von öS 7.000.000.-) gar nur noch 0,02% betragen.

Hierbei habe eine vom Prüfer angestellte Ursachenforschung ergeben, dass viele Eingangsrechnungen diverser deutscher Lieferanten von einem Unternehmen, nämlich der Fa. X abgeschickt worden, wobei diese Gestione sowohl anhand von Faxvermerken, als auch dem

Umstand, demgemäß vorgenanntes Unternehmen sowie die SH Vertriebs GmbH und die I Sport- und Stahlhandels GmbH identische Adressen sowie Telefonnummer besitzen, nachvollziehbar seien.

In diesem Zusammenhang erschien es dem Prüfer auch wenig überraschend, als eine aus dem Jahr 2000 stammende Faktura der EAKWAG nämlich Schriftbild, respektive identische Rechnungsform ausgewiesen habe.

Ausgehend von obigen Fakten, sprich der kongruenten Rechnungseinteilung bzw. Rechnungsform und der Identität des Fakturenschreibbildes erhärte sich der Verdacht, dass mit Hilfe derartiger „Einheitsfakturen“ Manipulationen und Gewinnverschiebungen bewirkt worden seien.

Es sei auch nicht außer Acht zu lassen, dass die Bw. einige Jahre an der SH beteiligt gewesen sei, worin sich dieser Umstand im Ausweis der Beteiligung im Rechenwerk der Bw. manifestiert habe.

Zurückkehrend zum Erwerb der Anteile, so seien diese von Herrn BS, sowie Herrn RH veräußert worden.

Herr BS habe neben seiner Hälftebeteiligung an der SH aber auch als Geschäftsführer der Fa. X, sprich von jenem Unternehmen von dem aus die Rechnungen an die Bw. gefaxt worden seien, fungiert.

Ebenso sollte nach dem Dafürhalten des Prüfers nicht unerwähnt bleiben, dass nach den Ergebnissen einer luxemburgischen Detektei Herr HS, ein Cousin des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw. Herrn JS in der Fa. I ebenfalls eine Funktion bekleidet habe.

Angesichts der Tatsache, dass es die Bw. bis zu der am 1. April 2004 erfolgten Schlussbesprechung unterlassen habe zu obiger am 18. November 2003 bekannt gegebener Prüfungsfeststellung zu replizieren, habe die Notwendigkeit bestanden den Aufschlag gemäß § 184 BAO festzusetzen.

Hierbei sei ausgehend von den erklärten, in einer Bandbreite von – 3% bis 22% angesiedelten Aufschlägen sowie bei den im Ausmaß von 4,28% und 9,58% festgestellten Aufschlagsdifferenzen bei den Geschäften mit der EAKWAG ein durchschnittlicher Aufschlag von 10% zum Ansatz zu bringen, respektive die errechneten Unterschiedsbeträge als verdeckte Gewinnausschüttungen zu behandeln.

## **Tz 20 Warendiebstahl**

In diesem Punkt wurde dem Prüfer seitens der Bw. nachstehender Sachverhalt zur Kenntnis gebracht:

Ende April Anfang Mai 2000 sei Herr SG von der Fa. MSo über Vermittlung von Herrn GM an die Bw. mit dem Ersuchen um Lieferung von Sportartikel bis zu einer Größenordnung von 2,5 Mio. DM herangetreten.

In der Folge habe die Bw. bei der Fa. IT um eine derartige Lieferung angefragt und sei ob diesbezüglichen Bejahens am 8. Mai 2000 der Fa. MSo eine Auftragsbestätigung samt Proforma Rechnung übermittelt worden, respektive der Bw. der Auftrag erteilt worden.

Nach Klärung der Finanzierungsfragen seien die bei der Fa. IT gekauften Waren ausgeliefert bzw. exakter ausgedrückt, diese am 9. Juni 2000 bei der Fa LWL eingelagert worden und die Fa. MSo aufgefordert worden, die Ware vor Auslieferung zu besichtigen.

Weiters sei die gelieferte Ware zugunsten der Bw. bei der Y Versicherung AG mit einem Betrag von 2.141.288,45 DM transportversichert worden.

Nach der am 14. Juni 2000 erfolgten Besichtigung der Waren sei die Abholung derselben durch die italienische Frächterfirma Z vereinbart worden, wobei letztgenanntes Unternehmen anstatt der notwendigen drei LKW nur zwei LKW geschickt habe, so dass schlussendlich Waren im Wert von 397.395 DM im Speditions Lager verblieben seien.

Im Anschluss an die am 15. Juni 2000 erfolgte Beladung sei der Transport angetreten worden, wobei die beiden LKW Fahrer am 16. Juni 2000 kurz vor dem Zielort N an einer Tankstelle Te eine Pause eingelegt hätten.

Zu den Fahrzeugen zurückgekehrt, seien die Fahrer mittels Pistolen gezwungen worden, sich in die Schlafkojen der LKW zu legen.

Mittels übergezogener Kapuzen sei ihnen in weiterer Folge die Sichtmöglichkeit genommen, bzw. seien die Fahrzeuge nach ca. halbstündiger Fahrt angehalten und entladen worden.

Nach erfolgter rund eine Stunde dauernder Weiterfahrt seien die Fahrer, welche ihrer Identitätspapiere beraubt worden seien, von den einen klassischen Dialekt von C sprechenden Verbrechern mit Händen und Füßen am Lenkrad festgebunden worden.

Im Anschluss an ihre gelungene Befreiung hätten die Fahrer Anzeige erstattet, wobei – entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - diese Gestion tatsächlich erst Stunden nach der Befreiung statt gefunden habe.

Angesichts vorstehenden Überfalls habe die Bw. von der Y Versicherung AG die Auszahlung der Versicherungssumme gefordert, wobei das Versicherungsunternehmen wegen Ungereimtheiten die Bezahlung derselben abgelehnt habe.

Demzufolge sei ob der vom Geschäftsführer Johann Strobl am 23. März 2001 erhobenen Klage ein bis dato unerledigtes Verfahren beim Handelsgericht Wien anhängig.

---

In der Replik der die Leistungsfreiheit behauptenden Versicherung sei unter anderem die den Fahren zur Last zur legenden grobe Fahrlässigkeit ins Treffen geführt, welche eine Rastpause an einer nahe N gelegenen Tankstelle eingelegt hätten, anstatt die Möglichkeit in Anspruch zu nehmen, ihre Fahrzeuge auf dem gesicherten Gelände der in N gelegenen Niederlassung der Fa. Sc abzustellen.

Darüber hinaus sei auch der Wert der Lieferung bestritten worden, da die Versicherung die Ansicht vertreten habe, dass sich diese nur aus alter bzw. bereits gebrauchter Ware rekrutiert habe.

Zwecks Aufklärung obiger Ungereimtheiten habe die Y Versicherung AG schließlich, die Fa YZ , eine in Luxemburg domizilierte Detektei beauftragt, wobei das Ergebnis der Recherchen wie folgt gelautet habe:

Ob der in Italien erfolgten Einleitung eines gegen unbekannte Täter gerichteten Strafverfahrens seien die Videoüberwachungskassetten der Raststation und Tankstelle Te beschlagnahmt, bzw. gesichtet worden, ohne dass sich aus diesen ein Hinweis für den angezeigten Überfall unter Anwendung von Waffengewalt ergeben habe.

Darüber hinaus habe sich im Herbst 2002 ein Informant bei Herrn S, einem Mitarbeiter der YZ gemeldet und den Ablauf des Versicherungsfalls in nachstehender Art und Weise geschildert:

Im Mai 2000 sei der Geschäftsführer der Fa. MSo Herr SG mit Herrn GM zwecks Anbahnung eines Kaufes von Sportartikel im Wert vom 2.141.288,45 DM in Kontakt getreten.

In Folge sei es zu einem Treffen an einer zwischen Deutschland und Belgien gelegenen Autobahnstation zwischen den Herrn HS von der SH bzw. der IT , SG, AF, GM und der Gattin des Herrn F, Frau MA, gekommen, im Zuge dessen vereinbart worden sei, dass die Fa. MSo unter Abschluss einer Transportversicherung in Höhe von 2.141.288,45 DM veraltete, aber als neuwertig fakturierte Sportartikel von der Fa. IT einkauft, wobei die veralteten Artikel von der Schweiz vorerst nach Österreich und sodann nach Italien transportiert und vernichtet werden sollen.

Anschließend sei beabsichtigt, einen in N statt gefundenen Raubüberfall zu behaupten und die Versicherungssumme zu kassieren.

Nachdem ein in obiger Art und Weise von den Herrn HS und AF initierter „Versicherungsfall“ mit einem deutschen Versicherer von Erfolg gekrönt gewesen sei, habe man nunmehr danach getrachtet, zur Durchführung nämlichen Geschäfts einen österreichischen Handelspartner bzw. Versicherer zu akquirieren.

Demzufolge habe sich Herr HS mit seinem Cousin Herrn JS ins Einvernehmen gesetzt und sei in Folge nämliche Vorgangsweise eingeschlagen worden:

Die Bw. habe von der Fa. IT Sportbekleidung gekauft, welche letzteres Unternehmen seinerseits aus Konkursen und Insolvenzen bezogen habe.

Diese drei bis vier Jahre alte Ware sei in Folge als neuwertig fakturiert und sei auf Betreiben der Bw. für diese eine Transportversicherung in Höhe von 2.141.288,45 DM abgeschlossen worden.

Sodann seien die Sportartikel von der Schweiz aus in das Inland zum Lager der Fa. LWL transportiert, respektive in diesem eingelagert worden.

Am 15. Juni 2000 seien die Waren auf zwei LKW der Fa. Z verladen worden, wobei sowohl die beiden LKW Fahrer LC und GV als auch die Herren So und F anwesend gewesen seien.

Nach Abschluss der Beladung sei aus Platzgründen eine Restware im Fakturenwert von 397.353 DM im Lager verblieben.

Der Transport der Waren sei – den Angaben des Informanten gemäß –, von den in das „Geschäft“ eingeweihten Fahrern und den „Mitfahrern“ So und F zu der in B domizilierten Fa. Sx GmbH erfolgt und seien diese von letztgenanntem Unternehmen zum XX- Center, einer in B gelegenen Müllverbrennungsanlage „weitergeleitet“, respektive vernichtet worden.

Während dessen seien die leeren LKW der Fa. Z Richtung N chauffiert worden, wobei die beiden Fahrer an der Tankstelle Te eine Kaffeepause eingelegt hätten.

Schlussendlich hätten diese in den Morgenstunden des nächsten Tages den bereits an oberer Stelle ausführlich beschriebenen Raubüberfall zur Anzeige gebracht.

Abschließend habe der Informant betreffend die in das Geschäft verwickelten Personen nachstehendes ausgeführt:

Während gegen HS in Deutschland angeblich ein Verfahren wegen erheblicher Steuerschulden anhängig sei, verbüße Herr F seit dem Jahr 2002 ob mehrerer Gewaltdelikte (Prostitution, Drogengeschäfte etc.) eine zwölfjährige Haftstrafe.

Herr So sei für die Mitwirkung an obigem Geschäft mit 250.000 DM entlohnt worden und hätten die beiden Fahrer gegen Bezahlung von je 10.000 € eine Zeugenaussage vor dem HG Wien, respektive einem ersuchten Rechtshilfegericht angeboten.

Angesichts der Feststellungen der Detektei habe die Versicherung schlussendlich Anzeige bei der Staatsanwaltschaft wegen Betrugs erstattet.

In Ansehung obiger Ausführungen gelangte der Prüfer zur Überzeugung, dass den schlüssigen Angaben der Detektei mehr Glauben schenken zu sei, als jenen der Bw., wobei nämliche Würdigung auch auf der Tatsache fuße, dass die Fa. IT der Bw. mit Schriftsatz vom 26.

---

September 2001 den Ausgleich der aus der Rechnung aushaftende Summe bis zur Zahlung der Versicherungssumme gestundet habe.

Nach Ansicht des Prüfers sei dieses günstige, als fremdunüblich zu qualifizierendes „Arrangement“ nämlich nur aus der Nahebeziehung der am Versicherungsfall beteiligten Unternehmen erklärbar und fuße dieses überdies auf dem Umstand, dass sich einerseits die Ware aus entmodeten Artikeln rekrutiert habe und andererseits eine Beteiligung des deutschen Lieferunternehmens via Überfakturierung vorgelegen habe.

Demzufolge seien in steuerlicher Hinsicht alle aus diesem Geschäftsfall resultierenden Aufwendung und Erträge zu stornieren, sprich somit die gegenüber der Versicherung ausgewiesene Forderung, respektive die in Höhe von öS 7.000.000.- eingestellte Wertberichtigung zu Forderungen Y Versicherung AG sowie die gegenüber der Fa. IT ausgewiesene Verbindlichkeit auf Null zu stellen.

### **Tz 22 GS 21.01. 1999**

In diesem Punkt stellte der Prüfer fest, dass am 31. Dezember 2000 am Wareneingangskonto 5310 Handelswaren in Höhe von öS 4.889.693,12 (= Inventurbestand 31.12. 1997) eine Umbuchung stattgefunden habe, wobei als Gegenkonto jenes mit der Nr. 330110 „Div. Lieferanten EU- Ausland DEM“ aufgeschiene sei.

Durch die Umbuchung sei der Handelswarenzukauf um obigen Betrag vermindert worden.

In einer Vorhaltsbeantwortung sei seitens der steuerlichen Vertretung bekannt gegeben worden, dass nämlich Betrag von einer, von der EAKWAG am 21. Jänner 1998 gegebenen Gutschrift herrühre, wobei diese auf „mangelhafter Ware“ basiert habe.

Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass angesichts der Tatsache, dass die Gutschrift des Jahres 1998 Handelswaren des Jahres 1997 betroffen habe, die im Jahr 2000 vorgenommene Umbuchung zu Unrecht erfolgt sei, da diese richtigerweise im Jahresabschluss 1997 durch Bildung eines Abgrenzungsposten zu berücksichtigen gewesen wäre.

An dieser Stelle sei ergänzend anzumerken, dass die Erlöse 1997 sehr wohl um die Gutschrift an die Fa. SH gekürzt worden seien.

Zusammenfassend sei daher – via Ausdehnung der Prüfung auf das Jahr 1997 – obiger Gestion der Bw. mittels Einstellung eines derartigen Postens, respektive mit einer Erfolgsänderung um den Betrag von öS 4.889.639,12 zu begegnen.

### **2. Abgabenbescheide vom 23. April 2004**

---

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ mit 22. bzw., 23. April 2004 datierte Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1997 bis 2001 und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 erlassen.

### **3. Berufung vom 17. September 2004**

Mit Schriftsatz vom 17. September 2004 wurde innerhalb verlängerter Frist gegen obgenannte Bescheide Berufung erhoben und hierbei in der Begründung wie folgt ausgeführt:

#### **Tz 17 Provisionen MS**

Wiewohl im vorliegenden Fall unbestritten Maßen ein Auslandsbezug gegeben sei, habe die Bw. der Abgabenbehörde von Anfang an den Namen und die Adresse der Provisionsempfängerin bekannt gegeben, wobei auch das Anbot auf persönliche Kontaktierung stets als nicht notwendig abgelehnt worden sei.

Darüber hinaus habe der Prüfer bei Darstellung der Provisionsberechnungen nicht alle vorgelegten Unterlagen verwendet.

Die von der Bw. nachgereichte Berechnung der Provisionszahlungen im Mai 1999 sollte exemplarisch aufzeigen, dass die Zahlungen an Frau S erst in jenem Zeitpunkt erfolgt seien, in dem auch die Zahlungen an die Bw. aus den, den Provisionen zurechenbaren Geschäften getätigt worden seien.

Hierbei sei nach Abzug der Bankspesen aus der Bezahlung der ER 11, 13, 19 und 26, respektive der AR 11/99, 18/99, 24/99 und 25/99 ein Überschuss von 56.000 DM verblieben, und habe dieser die Hingabe einer Provision in Höhe von 40.000 DM ermöglicht.

Die vom Prüfer ermittelte Minusprovision von 19% sei überhaupt nicht nachvollziehbar und beruhe diese offensichtlich auf einer fehlerhaften Rechenoperation.

In realiter seien im Zeitraum 1996 bis 2000 Provisionen im Gesamtausmaß von 327.669,07 DM zur Auszahlung gelangt, wobei diesem Betrag vermittelte Ein- und Verkaufsgeschäfte von 33.709.726,98 DM gegenüber gestanden seien.

Summa summarum habe sich ein durchschnittlicher – unter der ursprünglichen Vereinbarung von 2% - gelegener Hundertsatz von 0,97% ergeben.

Der vom Prüfer erhobene Vorwurf, demgemäß Datum und Provisionsbetrag nachträglich mittels Schreibmaschine in die entsprechenden Bestätigungen eingefügt worden seien, gehe insoweit ins Leere, als auch in zahlreichen Unternehmen die Verwendung von Vordrucken als übliche Usance anzusehen sei.

Zusammenfassend seien die Provisionszahlungen als Betriebsausgaben anzuerkennen, wobei Frau S nach wie vor zur Auskunftserteilung bereit sei.

---

**Tz 18 EAKWAG**

Trotz umfangreicher Darstellung im Prüfungsbericht sei nicht nachvollziehbar, in wieweit sich obiges Unternehmen im Einflussbereich des Geschäftsführers der Bw. Herrn JS befindet.

Das im Prüfungsbericht für die Fremdunüblichkeit der Einkaufspreise der EAKWAG angezogene Beispiel aus dem Jahr 1999 erscheine willkürlich, da in diesem Zeitraum zwei Einkäufe der Bw. bei der IT erfolgt seien.

In Anbetracht der Tatsache, dass in der mit 12. Jänner 1999 datierten Faktura der IT für Sportschuhe der Marken Nike, Adidas, Puma, Fila, Rucanor und Killtec ein Einzelpreis mit 38,75 DM ausgewiesen worden sei, sei dieser 0,11 DM über dem von der EAKWAG für vergleichbare Produkte fakturierten Betrag gelegen.

Ebenso habe auch die Fa. SH für Markensportschuhe einen noch höheren Einzelpreis von 38,94 DM festgelegt.

Nach dem Dafürhalten der Bw. sei ein Preisvergleich anhand der vorliegenden Rechnungen insoweit objektiv schwierig durchzuführen, da die Preisdifferenzen nicht zuletzt auf unterschiedliche Ausführungen der fakturierten Ware gefußt hätten, wobei anzumerken sei, dass der Prüfer selbst diesen Umstand nicht unerwähnt gelassen habe.

## **Tz 19 Warenaufschlag**

Bei der Berechnung des Warenaufschlages habe der Prüfer übersehen, dass nur die Erlös-konten 4160 (Erlöse aus Dreieckslieferungen) bzw. 4010 (Erlöse Ausland) heranzuziehen seien, da es sich bei den auf dem Konto 4000 verbuchten Erlöse um Inlandsumsätze, wie die Vermietung von Bürofläche, Hausverwaltungsabrechnungsarbeiten etc. – und somit um keine Wareneinkäufe – gehandelt habe.

Darüber hinaus sei im Zuge des Vorprüfungsverfahrens zwar festgestellt worden, dass die AR Nr. 113/96 an die Fa. SH nicht erfasst worden sei, respektive der Einkauf bei der Fa. EAKWAG zu verringern sei, ohne dass nämliche Korrekturen in die Rohaufschlagsrechnung eingeflossen seien.

## **Tz 20 Warendiebstahl**

Den Feststellungen des Prüfers sei nachstehendes zu entgegnen:

Es entspreche zwar den Tatsachen, dass die Y Versicherung AG Anzeige wegen Versicherungsbetrugs gemäß § 146 StGB erstattet habe, wobei sich das Verfahren jedoch erst im Stadium der Vorerhebungen befindet.

Insoweit seien die Schlussfolgerungen der Abgabenbehörde unzutreffend, zumal diese gehalten gewesen wäre den Ausgang des Strafverfahrens abzuwarten, respektive die auf der Verfassungsbestimmung des Art 6 MRK basierende Unschuldsvermutung zu beachten.

Des weiteren sei beim HG Wien ein Deckungsprozess zwischen der Bw. und der Y Versicherung AG anhängig, wobei sich dieser ebenfalls in Schwebe befindet.

Es entspreche nicht dem Prinzip eines „fair trial“, dass sich die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung anstelle auf staatlich ermittelnde Organe einzig und allein auf die – der Bw. überdies nicht zur Kenntnis gebrachten - Ermittlungsergebnisse einer Detektei gestützt habe.

Insofern ergehe einerseits der Antrag auf Rückgängigmachung der vom Prüfer eingebuchten Änderungen, andererseits aber auch die Wertberichtigung zu Forderungen Y in Höhe von öS 7.000.000.- anzuerkennen.

## **Tz 22 GS 21.01. 1999**

In diesem Punkt unterliege der Prüfer in der Annahme, es habe sich bei der Stornobuchung von 695.000 DM um die bereits im Jahr 1997 gebuchte Erlösschmälerung gehandelt, insoweit einem Irrtum, als nämliche Gutschrift vielmehr einen stornierten Wareneinkauf bei der EAKWAG betroffen habe.

Im Jahr 1997 sei mit ER 25, 26, 27, 28 und 32/97 ein Einkauf bei vorgenanntem Unternehmen im Ausmaß von 1.449.960,10 DM, respektive mit AR 80 bis 84/97 ein Verkauf an die SH in Höhe von 1.899.745,25 DM getätigt worden.

In der Folge habe der Käufer die Ware reklamiert und habe sich dieser mit der Bw. auf eine Gutschrift im Ausmaß von 695.000 DM (öS 4.889.639,12) geeinigt.

Die Bw. habe beim Lieferanten ebenfalls eine Gutschrift im selben Ausmaß urgiert und sei dieser Beleg als Reduktion des Wareneinkaufs (5310 Handelswaren an Verbindlichkeiten Konto 330110 695.000 DM) verbucht worden.

Summa summarum seien somit Einkäufe und Verkäufe im selben Ausmaß reduziert worden, wobei der Bezug habende Beleg erst zur Bilanzerstellung 2000 übermittelt worden sei.

Demzufolge ergehe der Antrag die in Tz 22 verzeichneten Feststellungen ersatzlos zu streichen.

Abschließend wurde der Antrag auf Behandlung des Rechtsmittels durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

#### **4. Berufungsstellungnahme des Prüfers vom 23. Juni 2005**

Mit Schriftsatz vom 23. Juni 2005 replizierte der Prüfer zu den Berufungsausführungen wie folgt:

##### **Tz 17 Provisionen MS**

Die Abgabenbehörde halte nach wie vor an ihrer Ansicht fest, der gemäß die Provisionszahlungen nicht auf üblichen Vereinbarungen basiert hätten, wobei dieser Schlussfolgerung auch der nunmehr im Berufungsschriftsatz angezogene Satz von 0,97% nicht abträglich sei.

Dies deshalb, da einerseits nämlicher Prozentsatz ex ante nicht absehbar gewesen sei, andererseits aus der Tatsache, dass die nunmehrige Darstellung als zweite bzw. dritte Version der Glaubhaftmachung von der Bw. selbst der Beweis geboten werde, dass keine echte Provisionsabsprache vorgelegen habe.

Mit dem Hinweis des steuerlichen Vertreters, wonach auch andere Unternehmen bei Provisionsbestätigungen Vordrucke verwenden würden, werde der Umstand der nachträglichen Hinzufügung des Datums geradezu als Bagatelle abgetan.

Ebenso werde die Tatsache, dass eine Provisionsbestätigung der Frau S von der Fa. X gefaxt worden sei, in der Berufung völlig negiert.

Abschließend führte der Prüfer aus, dass die „Verbuchung“ der in der Tz 17 getroffenen Feststellungen im BP- Bericht bis dato unterblieben sei.

---

## **Tz 18 EAKWAG**

Der Umstand, dass die Stellung des Gesellschafter Geschäftsführers der Bw. innerhalb obiger Domizilgesellschaft im Berufungsschriftsatz nicht einmal ansatzweise in Abrede gestellt worden sei, könne nur als Beweis für die Richtigkeit der in Tz 18 angeführten Tatsachen gewertet werden.

Vice versa bedeute dieses „Verhalten“ der Bw. aber auch, dass die Fakturierungen in nicht fremdüblicher Art und Weise erfolgt seien, wobei die Steuerersparnis als im Vordergrund stehend zu erachten gewesen sei.

## **Tz 19 Warenaufschlag**

Zu diesem Punkt sei anzumerken, dass nach Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mit der EAKWAG unstrittiger Maßen ein stetiges Absinken des Warenaufschlags zu konstatieren gewesen sei, wobei dieser im Jahr 2000 schlussendlich - unter Außerachtlassung der Wertberichtigung von öS 7.000.000.- - gar nur noch auf 0,02% gelautet habe.

Hierbei habe die Ursachenforschung für obige Tendenz ergeben, dass viele Eingangsrechnungen diverser deutscher Lieferanten – angesichts entsprechender Faxvermerke - samt und sonders von einem Unternehmen, nämlich der Fa. X abgeschickt worden seien, wobei ergänzend anzumerken sei, dass letztgenanntes Unternehmen an nämlicher Adresse wie die SH und die IT firmiert habe.

Außer dem gemeinsamen Faxabsender seien ob Identität des Schriftbildes und Darstellung der Rechnungsform die Eingangsfakturen obiger Unternehmen von ein und derselben Person geschrieben, respektive in Auftrag gegeben worden.

Auch die ER 89/2000 der Fa. EAKWAG sei nach obigem Muster gestaltet gewesen.

Darüber hinaus sei vor allem SH ab dem Jahr 2001 dazu übergegangen, ihre an die Bw. gelegten Rechnungen mit pauschalen Angaben betreffend die Ware zu versehen und sei die Stückzahl und Warengruppe, ohne Angabe eines Einzel-, respektive Gesamtpreises nunmehr lediglich aus den beigelegten Lieferscheinen zu ersehen gewesen.

Aus der Gegenüberstellung diverser Eingangsrechnungen und Ausgangsrechnungen des Jahres 2001 (ER 93, 94, 131 und 134/2001 zu den AR 37, 38, 49, 88,) sei einerseits erkennbar gewesen, dass der Warenaufschlag – ohne Ansehung der Warengruppe - in gleichem Ausmaß hinzugerechnet worden sei, andererseits seien aber auch konstant absteigende Aufschläge je Warengruppe (ER 158/2001 zu AR 37/2001 je 0,05 DM pro Warengruppe) feststellbar gewesen.

---

Auf Grund der „Einheitlichkeit“ der Fakturen sei es nach dem Dafürhalten des Prüfers nicht auszuschließen, dass es via Manipulation der Einkaufspreise zu Gewinnverschiebungen gekommen sei und dem Gesellschafter der Bw. diese im Ausland in irgendeiner Form zugeflossen seien.

Nämliche Schlussfolgerung finde ihren Ausdruck, bzw. ihre Bestätigung im gravierenden Absinken des Warenaufschlags.

Im übrigen sei auf die bereits im Prüfungsbericht ausgeführten Verflechtungen (Beteiligung der Bw. an SH, Geschäftsführerfunktion des HS, einem Cousin des Gesellschafter Geschäftsführers der Bw bei der IT) zu verweisen.

Ausgehend von oben dargestellten Rechnungs- und Preismanipulationen sei es schwierig, richtige Warenaufschläge für den Prüfungszeitraum festzustellen, wobei beispielsweise aus der Gegenüberstellung von ER und AR des Jahres 2001 in der Bandbreite von 14% - 22% angesiedelte Aufschläge zu Tage gebracht hätten.

In Verbindung der Rechnungs- und Preismanipulationen mit den relativ hohen Aufschlägen in den Jahren 1996 und 1997 böten die sporadisch steigenden Aufschläge Beweis für eine annähernde Richtigkeit der Verkaufspreise.

Insoweit sei daher keine Aufschlagsrechnung anzustellen, sondern vielmehr richtigerweise der Wareneinsatz um einen entsprechenden Abschlag zu verringern.

Hierbei sei an einzelnen Beispielen sowie der Aufschläge der Jahre 1996 und 1997 erkennbar, dass diese deutlich über 10% angesiedelt gelegen seien.

Vice versa sei es daher als rechtens zu erachten, den von der Bw. erklärten Wareneinsatz mit einem Abschlag von mindestens 10% zu verstehen, bzw. exakter ausgedrückt, die für die Jahre 1998 bis 2000 errechneten Differenzen als verdeckte Gewinnausschüttungen zu behandeln und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Korrespondierend damit wäre der Nachschauzeitraum 2001 und 2002 in entsprechender Art und Weise zu adaptieren.

## **Tz 20 Warendiebstahl**

In diesem Punkt wurde auf die Ausführungen im Prüfungsbericht verwiesen.

## **Tz 22 GS 21.01. 1999**

Der Prüfer gelangte in Anbetracht zu den Berufungsausführungen zur Überzeugung, dass im Rahmen der Berufungserledigung die Tz 22 ersatzlos zu entfallen habe.

## **5. Gegenäußerung der Bw. vom 30. September 2005**

---

Zu den Ausführungen des Prüfers replizierte die Bw. mit Schriftsatz vom 30. September 2005 in nachstehender Art und Weise:

### **Tz 17 Provision MS**

Die steuerliche Vertretung der Bw. sei mit Schriftsatz des unabhängigen Finanzsenates vom 21. September 2005 aufgefordert worden, Frau S bis zum 30. November 2005 am Sitz der Abgabenbehörde zweiter Instanz stellig zu machen, wobei die Bw. danach trachte dieser Aufforderung zu entsprechen.

Der auf Basis Umsätze/Einkäufe mit 0,97% errechnete (Durchschnitts)Provisionssatz entspreche den realen Gegebenheiten.

Wenn nun aber die Abgabenbehörde erster Instanz auf die Unüblichkeit von Provisionszahlungen im Ausmaß von zwei Dritteln des Gewinnes verweise, so seien diesem Argument die hervorragenden Kontakte der Frau S zum mittel- und osteuropäischen Sporthandel entgegenzuhalten.

Mit anderen Worten ausgedrückt wäre ohne Zwischenschaltung der Provisionsempfängerin anstelle eines Gewinnes von 16.000 DM ein hoher Verlust erwirtschaftet worden.

Für den Fall der ertragsteuerlichen Anerkennung der Provisionszahlung verwies die steuerliche Vertretung auf den Umstand, dass ob der laut Prüfungsbericht zwingend im Jahr 1997 zurückzustellenden Provisionszahlungen 1998 von 20.000 DM der Gewinn des Jahres 1997 in nämlichem Ausmaß zu verringern sei.

Im übrigen werde Frau S sowohl die durchgeführten Leistungen einerseits, als auch den Erhalt der Geldbeträge andererseits bezeugen.

Der Vorwurf des Prüfers, wonach keine „echten“ Provisionsabsprachen getroffen worden seien, sei insoweit nicht nachvollziehbar, als via Vertragsmodifikation anstelle eines fixen Prozentsatzes die Auszahlung einer bestimmten Summe bedungen worden sei.

Selbst wenn Frau S ohne entsprechende Absprachen Vermittlungen durchgeführt hätte, wäre dieser nach zivilrechtlichen Grundsätzen des § 1431 letzter Teilsatz ABGB ein – von der Bw. im Jahr der Vermittlung des Geschäfts zu verbuchender – Bereicherungsanspruch zugestanden.

Darüber hinaus gebe die Bw. zu bedenken, dass eine in Eigenregie erfolgte Erschließung der mittel- und osteuropäischen Märkte wesentlich höhere, über den Provisionszahlungen ange- siedelte Kosten verursacht hätte.

Die von den Geschäftsräumlichkeiten der Fa. X gefaxte Provisionsbestätigung vom 29. Juni 1998 sei durch die persönliche Anwesenheit der Frau S in jenem Unternehmen erklärbar.

---

Zusammenfassend sei anzumerken, dass die Vermittlungstätigkeit der Provisionsempfängerin generell von Nöten gewesen sei, um überhaupt Umsätze erzielen zu können.

Der Umstand, dass aus den in Streit stehenden Vermittlungen Gewinneinbußen entstanden seien, ändere nichts an der Tatsache der ertragsteuerlichen Berücksichtigung der Zahlungen.

### **Tz 18 EAKWAG**

Eingangs sei festzuhalten, dass es weder den Tatsachen entspreche, dass Herr HS der wahre Machthaber nämlichen Unternehmens sei, noch dass es sich bei diesem um eine Domizilgesellschaft handle.

Es sei vielmehr Fakt, dass dieses Unternehmen bereits seit nahezu 40 Jahren bestehe und äußerst aktiv an Großbauprojekten im süddeutschen Raum teilgenommen habe.

Nämliche Aktivitäten seien vor allem im Zeitraum 1970 bis 1976 entfaltet worden, wobei dieser Umstand ob Vorhandenseins von Büroräumlichkeiten, technischer Einrichtungen sowie vorhandenem Personals auch dem zuständigen deutschen Finanzamt nicht im Verborgenen geblieben sei.

Zusätzlich habe die steuerliche Vertretung in Erfahrung gebracht, dass die EAKWAG im Jahr 2001 einer Prüfung durch die deutsche Großbetriebsprüfung unterzogen worden sei.

Im Zuge des Verfahrens habe das Unternehmen ein rechtlich verbindliches Dokument vorgelegt, bzw. nachweisen können, dass Herr V der Inhaber desselben sei.

Der Prüfer habe zwar seine Bemühungen dahingehend angestellt der Bw. Gewinnverschiebungen ins Ausland nachzuweisen, jedoch den Umstand, dass zwischen der Bw. und der EAKWAG durchaus fremdübliche Geschäfte abgeschlossen worden seien völlig übersehen.

Inwieweit ein absteigender Aufschlag von jeweils 0,05 DM als Manipulation der Einkaufspreise zu werten sei, verbleibe zweifelhaft und nicht nachvollziehbar.

Abschließend widerstreite auch der „Beweis“, wonach der „Verdacht“ bestehe, dass der Geschäftsführer der Bw. Rechnungen selbst geschrieben, respektive die Anfertigung derselben in Auftrag gegeben habe, rechtsstaatlichen Verfahrensgrundsätzen.

### **Tz 19 Warenaufschlag**

Das Vorbringen im Berufungsschriftsatz, wonach zu Unrecht sämtliche Erlöskonten zur Rohaufschlagsberechnung herangezogen worden seien mit der Folge, dass der Rohaufschlag summa summarum zu hoch bemessen worden sei, sei in der Stellungnahme des Prüfers völlig negiert worden.

Darüber hinaus sei die Bw. – so wie auch dem Prüfer mitgeteilt – ob wirtschaftlich schwerer Zeiten – gezwungen gewesen eine Kalkulation zu Teilkosten vorzunehmen, sprich einige Kostenträger einzig und allein zu variablen Kosten zu verkaufen.

Dies sei unter der Prämisse geschehen, trotz der Erwirtschaftung momentaner Verluste weiterhin „im Geschäft“ zu bleiben.

Zusammenfassend handle es sich bei oben beschriebener Gestion um eine in der Wirtschaft als gängig zu bezeichnende Methode und seien die geringeren Aufschläge der Vorjahre ab dem Jahr 2002 durch erhöhte Deckungsbeiträge ausgeglichen worden.

Die Absendung einer Vielzahl von Eingangsrechnungen von ein und der selben Adresse erkläre sich daran, dass sämtliche involvierten Firmen ihre Büros in dem von der SH errichteten Betriebsgebäude gehabt hätten.

In realiter seien sämtliche Firmen mit Ausnahme MB – Inhaber KR vom Inhaber und Geschäftsführer der SH, Herrn RH, dominiert worden und von diesem aus unterschiedlichsten Gründen vor allem beim Einkauf von Markenartikel eingesetzt worden.

Sämtliche Arbeiten seien in Form einer Bürogemeinschaft erledigt worden und liege in diesem Umstand unter anderem auch die Identität der Fakturen begründet.

Alle - bis auf die in Konkurs gegangene - Unternehmen seien nach wie vor im Handelsregister eingetragen und aktiv tätig und sei es demzufolge unzulässig diese als Scheinfirmen zu deklarieren.

Der geschäftsführende Verwaltungsrat der EAKWAG Herr HM sei oftmals an der Adresse der Bürogemeinschaft tätig gewesen und sei diesem die Nutzung deren technischer Ressourcen gestattet worden.

Insoweit sei – entgegen der Auffassung des Prüfers – das oftmals identische Fakturenbild der Rechnung der EAKWAG wenig überraschend.

Abschließend gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass nach seinem Wissenstand Hand in Hand mit der Insolvenz der SH auch die EAKWAG liquidiert worden sei.

Der Vorwurf der Beteiligung der Bw. an der SH sei schlichtweg als unzutreffend zurückzuweisen, wobei diese Schlussfolgerung darin begründet liege, dass trotz Überprüfung der Bilanzen durch den steuerlichen Vertreter keine derartigen Geschäftsanteile zu finden gewesen seien.

Allein aus dem verwandtschaftlichen Verhältnis des BS zum Geschäftsführer der Bw. könne – unabhängig davon dass dessen Beteiligung an der SH nur bis zum Oktober 1997 bestanden

habe -, nicht zwingend auf Gewinnverschiebungen zwischen den Unternehmen geschlossen werden.

Erwähnenswert sei in diesem Zusammenhang, dass – ganz im Gegenteil - die hohen Aufschläge der Jahre 1996 und 1997 gerade in der Ägide des BS bei der SH angefallen seien.

## **Tz 20 Warendiebstahl**

In diesem Punkt wurde grundsätzlich auf die Ausführungen im Berufungsschriftsatz verwiesen, wobei ergänzend angeführt wurde, dass nach Wissenstand des steuerlichen Vertreters der Strafakt zwecks Zeugeneinvernahme nach Deutschland versendet worden sei.

Um Beischaffung des Akts und um Einsichtnahme in denselben werde ersucht.

## **6. Ermittlungsergebnisse Provisionszahlungen MS**

Ein im Zuge der unter der h. a. unter RV/2433-W/02 protokollierten Berufungserledigung gegen den Bescheid betreffend die Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 auf den Bestimmungen § 2 Abs. 1 EG – AHG 1994 bzw. Art. 2 der Richtlinie /799 (EWG) in der geltenden Fassung fußendes an die polnische Finanzverwaltung gerichtetes Einzelauskunftsersuchen betreffend die für die Geschäftsbeziehung zwischen der Bw. und Frau S wurde mit Schriftsatz vom 18. September 2007 dahingehend beantwortet, dass letztere die Bw. überhaupt nicht kenne und demzufolge weder Geschäfte vermittelt noch eine Provision von öS 1.200.000.- erhalten habe.

In den Jahren 1996 bis 2001 habe Frau S keinerlei geschäftliche Aktivitäten entfaltet, sondern vielmehr ihre Lebensführungskosten der Jahre 1996 bis 1998 aus, aus einem Dienstverhältnis zur polnischen Fa. ST herrührenden Aktivbezügen, respektive in den Jahren 1999 bis 2001 aus Pensionsbezügen bestritten.

Darüber hinaus sei Frau S auch in keinem geschäftlichen Kontakt zu in Italien bzw. Liechtenstein domizilierten Unternehmen gestanden und habe diese niemals Handelsgeschäfte mit Sportschuhen und Sportbekleidung vermittelt.

## **7. Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 13. März 2006**

Mit Schriftsatz vom 13. März 2006 wurde gegen den erklärungsgemäß, ob offenem Berufungsverfahren allerdings gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002 Berufung erhoben und hierbei der Antrag auf Veranlagung der Bezug habenden Abgabe auf Basis der berichtigten Abgabenerklärung 2002 gestellt.

---

Mit Vorhalt vom 24. März 2006 wurde die Bw. ersucht, die im Ausmaß von 80.000 € erfolgte Erhöhung der Aufwendungen zu erläutern, respektive diese via Vorlage von Belegen nachzuweisen.

Mit Antwortschreiben vom 21. August 2006 gab der steuerliche Vertreter der Bw. bekannt, dass die Aufwandserhöhung in der Höhe von 80.000 € aus Rechts- und Beratungsleistungen herrühre.

Der nachgereichte mit 31. Dezember 2002 datierte Buchungsbeleg ist mit wörtlich wiedergegebenen Text versehen: „Teilwertabschreibung- Ansprüche an Versicherung U gem. Prozessverlauf“.

Mit Ergänzungsschriftsatz vom 25. August 2006 wurde die Bw. zur vollständigen Beantwortung bzw. Darlegung des Rechtsgrundes der Aufwandserhöhung aufgefordert.

Im Antwortschreiben vom 13. September 2006 gab der steuerliche Vertreter der Bw. bekannt, dass es sich bei der Aufwandserhöhung um eine Teilwertabschreibung der Ansprüche an die Strafanzeige erstattende Versicherungsgesellschaft handle.

Für die Dauer des Strafverfahrens sei das beim HG Wien anhängige Verfahren unterbrochen worden.

Im übrigen werde auf die mit 6. April 2001 datierte Klagebeantwortung des Rechtsanwaltes Drs. W verwiesen.

In Ansehung des Inhalts der Klagebeantwortung setzt sich diese mit dem in der Tz 20 des Prüfungsberichtes ausführlich beschriebenen Warendiebstahl vom 16. Juni 2000 auseinander.

Als Ergebnis einer mit dem steuerlichen Vertreter der Bw. geführten Besprechung wurde dieser aufgefordert dem Finanzamt nachstehende Unterlagen nachzureichen:

- „1. Entwicklung der Buchungen IT – Bw. – MSo – Versicherungen;
- 2. Wareneinkauf;
- 3. Warenverkauf;
- 4. Versicherungsforderungen;
- 5. Diverse Wertberichtigung;
- 6. Übernahme der BP- Feststellungen in die laufende Buchhaltung;
- 7. Begründung für die vorgenommenen Wertberichtigungen und Darstellung der Berechnung jeweils von der Entstehung des Geschäfts bis 5/2007 (Vorlage der Konten)“.

Mit dem am 12. Juli 2007 beim Finanzamt eingelangten Antwortschreiben wurden von der Bw. nachstehende Unterlagen vorgelegt bzw. wörtlich wie folgt ausgeführt:

- 
- „1. Konto 2305: Ansprüche aus Versicherungsleistung AN 2000 bis 2006;
  - 2. Konto 200311:MSo mit Verbuchung der AR von 2000;
  - 3. Konto 4160 Erlöse Dreieckslieferungen 0% 2000 (müsste in den Arbeitsunterlagen der Betriebsprüfung sein);
  - 4. Konto 5310: Handelswaren 2000 (müsste in den Arbeitsunterlagen der BP sein);
  - 5. Infolge der anhängigen Berufungsverfahren wurden die Feststellungen der Betriebsprüfung nicht in die laufende Buchhaltung übernommen.
  - 6. Infolge der Nichtzahlung der Versicherungsgesellschaft und der unfreundlichen Akte dieser (Erstattete Strafanzeige, Unterbrechung des Prozesses vor dem HG Wien, etc.) erfolgte eine Teilwertabschreibung der Forderung von Euro 222.915,01 um Euro 80.000.- auf Euro 102.915,01 (um 35,88%).

Diese entspricht dem von der Versicherung angebotenen Vergleichsvorschlag zur Regelung der Angelegenheit.

Das Vergleichsangebot der Versicherungsgesellschaft wurde nicht angenommen.“

In der Folge wurde das gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002 gerichtete Rechtsmittel ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Ergänzende Erhebungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz beim LG für Strafsachen Wien zeitigten jenes Ergebnis, dass zwar gegen den Geschäftsführer der Bw. Herrn JS ein Strafverfahren anhängig sei, dieser jedoch aus medizinischen Gründen nicht verhandlungsfähig sei.

In concreto habe die letzte Untersuchung des Geschäftsführers im Jänner 2011 statt gefunden und werde erst im Jänner des Jahres 2014 eine neuerliche Begutachtung in Bezug auf dessen Verhandlungsfähigkeit erfolgen.

Zu der am 22. Juni 2011 anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung sind trotz gehöriger Ladung weder ein Vertreter der Bw. noch der steuerliche Vertreter erschienen.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf die bisherigen Ausführungen der Abgabenbehörde erster Instanz.

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

#### **1. Körperschaftsteuer für das Jahr 1997**

In Ansehung der Tatsache, dass die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Änderungen obigen Bescheides einzig und allein auf der in Tz 22 des Berichtes angeführten Feststellung

beruhen, wobei sich der Prüfer angesichts der Berufungsausführungen in seiner Stellungnahme nunmehr der Ansicht der Bw., wonach diese Feststellung zu unterbleiben hat, anschließt, war der Berufung Folge zu geben und die Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 wiederum auf Basis der Bescheides vom 4. Mai 2001 so hin Höhe von öS 17.500 bzw. von 1.271,77 € festzusetzen.

## **2. Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2002**

### **2.1. Provisionen MS 1998 bis 2000**

Nach der Bestimmung des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen.

Die Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen, oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen.

Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (§ 138 BAO).

Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (vgl. VwGH 26.9.1990, 86/13/0097, zur erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandsbeziehungen; siehe auch VwGH 17.9.1997, 93/13/0059); kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalls nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (Doralt, Kommentar zum EStG, 10. Lieferung, Tz 269 zu § 4 und die darin angeführte Judikatur).

Gemäß § 115 Abs 1 BAO besteht für Abgabenbehörden eine amtswegige Ermittlungsverpflichtung.

Dem steht die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für den Abgabepflichtigen im Hinblick auf § 119 BAO und die Notwendigkeit, die dargelegten Umstände zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (§ 138 BAO), gegenüber.

Grundsätzlich lastet die Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit in erster Linie auf der Behörde, wobei alle Umstände zu erforschen sind, also auch jene, die für den Abgabepflichtigen sprechen. Diese Verpflichtung findet jedoch dort ihre Grenzen, wo der Behörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können.

Wenn daher von einem Abgabepflichtigen Sachverhalte vorgebracht werden, die ihre Wurzeln im Ausland haben, wo Ermittlungen durch die inländischen Behörden nicht erfolgen können und dürfen, so tritt nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die in der BAO grundsätzlich festgelegte amtswegige Ermittlungspflicht insoweit in den Hintergrund und

erhöht sich im gleichen Ausmaß die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen (siehe Ritz<sup>3</sup>, BAO, Kommentar, Tzlen. 10 bis 13. zu § 115 sowie die dort zitierte Judikatur des VwGH).

In diesem Streitpunkt hat der erkennende Senat vorweg zu befinden, ob Frau S überhaupt für das Unternehmen des Bw. tätig geworden ist und erst im Fall der Bejahung nämlicher Hauptfrage der Klärung des im Zuge des Prüfungsverfahrens aufgeworfenen Problems der Fremdüblichkeit der bedungenen Provisionsvereinbarung einerseits sowie der Angemessenheit der im Rechenwerk verbuchten Provisionsaufwendungen andererseits näher zu treten.

Hierbei orientiert nach dem Dafürhalten des unabhängigen Finanzsenates sich die Lösung der Hauptfrage am Vorliegen respektive der Verquickung dreier Hauptkomponenten, welche sich ihrerseits aus den Erhebungen und Erhebungsergebnissen der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996, der Aussage der Frau S vom 16. April 2007 sowie aus den in Tz 17 des Prüfungsberichts getroffenen Feststellungen einerseits und den Repliken der Bw. andererseits rekrutieren.

Die in der Berufungsentscheidung des UFS vom 7. August 2007, RV/2433-W/02 dargelegten Erhebungsergebnisse, der gemäß Frau S auf gezieltes Befragen der Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die Usancen der Provisionszahlungen in englischer Sprache repliziert hat, dass ihr die im Vorhaltschriftsatz determinierten Sachverhalte unverständlich sind, bzw. diese es verabsäumt hat, die Versteuerung der Provisionsbeträge nachzuweisen sowie die am 16. April 2007 vor der polnischen Abgabenbehörde protokolierte Aussage, wonach ihr das Unternehmen der Bw. unbekannt ist, respektive eine wie immer geartete geschäftliche Aktivität im Zeitraum 1996 bis 2001 generell nicht entfaltet worden ist, sondern sie vielmehr ihren Lebensunterhalt nämlicher Jahre aus Aktiv- und Pensionsbezügen bestritten hat, ergeben summa summarum ein stimmiges, in Richtung eines Nichttätigwerdens der Frau S für das Unternehmen der Bw. weisendes Bild.

Des weiteren entspricht es nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz in Anbetracht der in der Stahlbranche angesiedelten beruflichen Tätigkeit der Frau S nicht gerade den Erfahrungen des Wirtschaftslebens, dass diese tatsächlich Aktivitäten auf dem Sektor des Sportartikelhandels via Akquirierung präsumtiver Geschäftspartner für das Unternehmen der Bw. entfaltet hat und hierfür die im Rechenwerk der Bw. verzeichneten Provisionszahlungen erhalten hat.

Die Schlussfolgerung des Nichttätigwerdens der angeblichen Provisionsempfängerin erscheint auch als durch den bereits im Vorverfahren aufgezeigten, von der Bw. keiner weiteren Klärung zugeführten Widerspruch, wonach die mit der Bw. abgeschlossene Provisionsvereinbarung vom 12. Februar 1996 in fehlerfreiem Deutsch abgefasst worden ist,

wiewohl die Vorhaltsbeantwortung der Frau S ausschließlich in englischer Sprache erfolgt ist, begründet.

Zurückkehrend zu den in der Darstellung des Verwaltungsgeschehens aufgetretenen „Unstimmigkeiten“ zwischen dem Vorhalt des Prüfers und den Repliken der Bw. betreffend den Umfang der für die Provisions(teil)-zahlungen herangezogenen Geschäfte, wobei im Extremfall eine Teilzahlung von 40.000 DM auf einem Gewinn von rund 56.000 DM basiert hat, dienen diese nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates gleichsam als „Abrundung“ des Bildes, wonach Frau S in realiter keine wie immer geartete Vermittlungstätigkeit für die Bw. entfaltet hat

Zusammenfassend ist zum Streitpunkt „Provisionszahlungen“ Folgendes festzuhalten:

Auf Grund der beschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörden im Ausland kommt im gegenständlichen Fall der Mitwirkung des Abgabepflichtigen erhöhte Bedeutung zu. In diesem Zusammenhang ist ihm zuzumuten, dass er schon bei der Aufnahme der Geschäftsbeziehung mit einem ausländischen Geschäftspartner - ganz besonders im Zusammenhang mit Provisionszahlungen an diesen - in Anlehnung an § 166 BAO mögliche Beweismittel sammelt und für eine umfangreiche Dokumentation sorgt.

Tatsache ist, dass der Nachweis, dass die behaupteten Provisionszahlungen tatsächlich zugeflossen sind, von der Bw. nicht erbracht wurde.

Schließlich ist festzuhalten, dass auf Grund oben stehender Ausführungen die Zweifel an der behaupteten Sachverhaltsdarstellung nicht ausgeräumt werden konnten.

Gemäß der Bestimmung des § 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.

Auf Grund der getroffenen Feststellungen geht der erkennende Berufungssenat in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es der Bw. nicht gelungen ist, die Richtigkeit ihrer Angaben zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen, sodass die strittigen Provisionen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen waren.

In Anbetracht der Tatsache, dass - so wie in der Berufungsstellungnahme des Prüfers ausgeführt -, die rechnerische Verbuchung der Feststellung bis dato unterblieben ist, ist diesem Umstand nunmehr im Zuge der Rechtsmittelerledigung via Erhöhung der erklärten Betriebsergebnisse um **öS 140.760,60** (1998), **öS 633.197.-** (1999) sowie **öS 198.852,72** (2000) Rechnung zu tragen.

## 2.2. EAKWAG und Warenaufschlag

---

Vor näherer inhaltlicher Befassung mit diesen Feststellungs- bzw. Berufungspunkten verbleibt seitens des Senates vorauszuschicken, dass diese ob untrennbarem Konnexes uno actu einer Erledigung zuzuführen sind.

### **2.2.1. Rechtsnatur der EAKWAG und deren Stellung zum Unternehmen der Bw.**

Wie bereits an oberer Stelle ausgeführt, stellt die Beurteilung der Rechtsnatur der EAKWAG sowie deren Stellung zum Unternehmen der Bw. gleichsam einen „Mosaikstein“ für die Rechtmäßigkeit der Nachkalkulation der Betriebsergebnisse, respektive den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung dar.

In Auseinandersetzung bzw. Abwägung der vom Prüfer in Bezug auf vorgenanntes Unternehmen dargelegten Ermittlungsergebnisse zu den von der Bw. für dessen operativen Charakter ins Treffen geführten Argumenten verbleibt seitens des unabhängigen Finanzsenates nachstehendes auszuführen:

Einleitend ist bei Ziehung eines Vergleiches zwischen der Auskunft des Kreditschutzverbandes International und dem von der Bw. anlässlich der Betriebsprüfung vorgelegten Schriftstück des Treuhand- Kaufmanns SV festzuhalten, dass ungeachtet dessen, dass schon betreffend die innere Struktur des Unternehmens, wie beispielsweise die Anzahl der in diesem beschäftigten Dienstnehmer erhebliche Divergenzen auftreten, die im Schriftsatz des Treuhand Kaufmanns ins Treffen geführte Tatsache, wonach es sich bei der EAKWAG um eine nach Ertrag und Vermögen besteuerte Handelsgesellschaft handelt, in Ermangelung der Nachrechnung entsprechender Unterlagen letztendlich eine bloß unbewiesen im Raum verbliebene Behauptung darstellt.

Des weiteren ist auch der Aspekt beachtlich, dass im Berufungsschriftsatz der Feststellung, der gemäß mit Ausnahme der Nämlichkeit der Mitglieder des Verwaltungsrates die Besitzverhältnisse der EAKWAG nicht erhältlich seien, zunächst nicht entgegengetreten wird, sondern erst in der Replik auf die Rechtsmittelstellungnahme des Prüfers argumentiert wird, dass letztgenanntes Unternehmen der deutschen Abgabenbehörde via Vorlage eines verbindlichen Dokumentes die „Inhaberschaft“ des Herrn V nachgewiesen habe, in Ermangelung der Nachrechnung entsprechender Unterlagen auch dieses Vorbringen nicht aus dem Behauptungsstadium getreten ist.

Demgegenüber ist der, dem Prüfer erteilten Auskunft zweifelsfrei zu entnehmen, dass Herr HM, welcher bis zum 26.Oktober 2002 die Funktion eines Prokuristen der Bw. bekleidet hat, als Mitglied des Verwaltungsrates der EAKWAG fungiert hat.

Insoweit erscheint es nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates durchaus schlüssig und nachvollziehbar, dieses Faktum als ein mehr als starkes Indiz für eine Nahebeziehung der Bw. zu dem in Liechtenstein domizilierten Unternehmen zu werten.

Darüber hinaus hat die Bw. auch das Faktum, wonach Frau Va zwar als einzige zeichnungsberechtigte Dienstnehmerin der EAKWAG aufgeschiessen ist, dessen ungeachtet aber sämtliche Rechnungen des Unternehmens von einer nicht näher identifizierter Frau RK gezeichnet worden sind, völlig unkommentiert im Raum stehen lassen.

Ungeachtet obiger Ausführungen hat es die Bw. ebenso verabsäumt, dem Argument des Prüfers, wonach es in wirtschaftlicher Hinsicht als ungewöhnlich und unüblich zu qualifizieren ist, dass die Einkäufe der Bw. bei der EAKWAG nahezu undokumentiert geblieben sind, wiewohl der Weiterverkauf der Waren an andere Unternehmen sehr wohl zum Gegenstand buchhalterischer Aufschreibungen gemacht worden ist, entgegenzutreten.

In Anziehung obiger, zum Verhältnis zwischen der Bw. und der EAKWAG erhobener Fakten ist nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates ist gerade dem Punkt der ordnungsgemäßen Dokumentation der Einkäufe besonderes Augenmerk zu schenken, um sich nicht dem im übrigen völlig schlüssigen und nachvollziehbaren Vorwurf des Abschlusses eines „Steuer schonenden“ Geschäftes mit einer Domizilgesellschaft auszusetzen.

Nachdem aber die Bw. dieser Dokumentationspflicht nicht nachgekommen ist, kann seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz in Ansehung dieses Umstandes sowie der gleichsam mit der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen der Bw. zur EAKWAG Hand in Hand gehenden „Entwicklung“ der Rohaufschläge der Schlussfolgerung des Prüfers, wonach letztgenanntes Unternehmen als reine Sitzgesellschaft zu qualifizieren ist, nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

## **2.2.2. Warenaufschlag**

Angesichts obigen Verwaltungsgeschehens steht es für den erkennenden Senat zweifelsfrei fest, dass die Übereinstimmung der ab dem Jahr 1998 als negativ zu bezeichnenden Entwicklung der Rohaufschläge mit den Erfahrungen des Wirtschaftslebens untrennbar mit der Prüfung der Rechtmäßigkeit der von der Bw. gepflogenen „Wareneinkaufsusancen“ sowohl bei der EAKWAG, als auch bei den anderen in Deutschland domizilierten Vertragspartnern verbunden ist.

Was nun die vorerwähnten Wareneinkäufe im Speziellen anlangt, so orientiert sich die Schlüssigkeit bzw. Fremdüblichkeit derselben in Bezug auf die Kalkulation der Einkaufspreise wiederum an der Verifizierung bzw. Falsifizierung des Vorliegens eines (Nahe) Verhältnisses der am Geschäft beteiligten Vertragspartner.

---

Hierbei fußt die zwingend zu erfolgende Lösung letztaufgeworfener Frage auf der Tatsache, dass die an die Bw. gerichteten Eingangsrechnungen nicht nur von einem Unternehmen, nämlich der Fa X aus abgeschickt worden sind, sondern vielmehr sowohl die Fa. SH als auch die Fa. IT an der Adresse letztgenannten Unternehmens domiziliert sind bzw. den selben Telefonanschluss benutzt haben.

Was die Geschäftsbeziehung der Bw. mit der Fa. IT anlangt, so ist im Zusammenhang mit dem an unterer Stelle näher zu betrachtenden Streitpunkt „Warendiebstahl 2000“, vorausschickend anzumerken, dass letzt genanntes Unternehmen mit Schreiben vom 26. September 2001 in völlig fremdunüblicher Art und Weise der Bw. den aushaftenden Kaufpreis bis zum Abschluss des Versicherungsverfahrens gestundet hat, respektive die Verzinsung desselben ebenfalls auf diesen Zeitpunkt verschoben hat.

Nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates steht die Klärung nach dem Vorliegen einer Verflechtung zwischen der Bw. und den an oberer Stelle angeführten Vertragspartnern unter anderem in untrennbarem Konnex mit der Beteiligung der Bw. an der SH .

Zur Thematik letztangeführter Beteiligung „haften“ insoweit Divergenzen aus, als einerseits in den Bilanzen der Jahre 1997 bis 1999 Geschäftsanteile H/St verzeichnet worden sind, andererseits in der Replik zur Berufungsstellungnahme des Prüfers eine Beteiligung strikt in Abrede gestellt wird.

Nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist dieser Wertungswiderspruch dahingehend zu lösen, als der gleichsam Erstaussagestatus zukommenden Eintragung der Beteiligung in das Rechenwerk der Bw. ein höherer Wahrheitsgehalt beizumessen ist, als den späteren nunmehr Gegenteiliges behauptenden Ausführungen.

Geht man nun aber aus ob gesagten Gründen unzweifelhaft von einer Beteiligung der Bw. an der SH aus, so wird der Verflechtungsbogen zu den anderen deutschen Vertragspartnern nicht zuletzt vom steuerlichen Vertreter der Bw. selbst gespannt, in dem dieser ausgeführt hat, dass - von einem Ausnahmefall abgesehen - , an diesen entweder Herr RH persönlich bzw. dessen Ehegattin wesentlich beteiligt waren und diese von letztgenannten Personen im Speziellen beim Einkauf von Markenartikel zum „Einsatz“ gebracht worden sind.

Des weiteren spricht der von der Bw. zugestandene Umstand, dass fallweise auch dem Verwaltungsrat der EAKWAG Herrn HM die Partizipation an den Einrichtungen des von der SH gestattet worden ist, in Übereinstimmung mit den Erfahrungen des Wirtschaftslebens für deren zwingende Teilnehmerschaft an diesem Unternehmensgeflecht.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass diese Schlussfolgerung und die Ausführungen des steuerlichen Vertreters, wonach nach seinem Kenntnisstand die Liquidation der EAKWAG Hand in Hand mit der Insolvenz der SH erfolgt ist, sogar ein mehr als stimmiges Bild ergibt.

Vice versa stellen die Ausführungen unter Punkt 2.2.1., die vor beschriebene Verflechtung und die Tatsache der negativen Entwicklung der Rohaufschläge im Unternehmen der Bw. wiederum ein untrügerisches Indiz für via einheitlich erstellter Rechnungen bewirkte Preismanipulationen innerhalb der verbundenen Unternehmen dar.

Vorgenanntes Indiz erscheint nach dem Dafürhalten des unabhängigen Finanzsenates durch die Tatsache, dass die Fakturierung zwischen der SH und der Bw. ab dem Jahr 2001 dergestalt vorgenommen worden ist, dass die Rechnungen ersteren Unternehmens nur noch pauschale Angaben zu den Waren und zwar ohne Ziehung von Rückschlüssen auf Einzel- und Gesamtpreise derselben enthalten haben, geradezu in eklatantem Ausmaß verstärkt.

In diesem Zusammenhang ist die Bw. darauf zu verweisen, dass – entgegen anders lautender Ausführungen in der Gegenäußerung –, der ab dem Jahr 1998 in exorbitanter Art und Weise erfolgte und auch den restlichen Prüfungszeitraum anhaltende Abfall der Rohaufschläge nicht allein mit einer temporären Kalkulation einzelner Warengruppen zu Teilkosten erklärbar erscheint.

Demgegenüber kommt dem vom Prüfer gezogenen Schluss, dass in realiter die in Rede stehenden Schwankungen bzw. exakter ausgedrückt der Abfall der Rohaufschläge aus innerhalb verbundener Unternehmen bewirkter Überfakturierungen der Wareneinkaufspreise, mit dem Ziel die tatsächlich erwirtschafteten Ergebnisse dem Geschäftsführer der Bw. „verdeckt“ zukommen zu lassen herühren, der höchste Grad der Wahrscheinlichkeit zu.

In Übereinstimmung mit den in der Stellungnahme zur Berufung zum Themenbereich „reelle Einkaufs- und Verkaufspreise“ getätigten Ausführungen des Prüfers vertritt auch der unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass von der in den angefochtenen Bescheiden vorgenommenen Aufschlagsrechnung auf den Wareneinsatz Abstand zu nehmen ist, sondern vielmehr der erklärte Wareneinsatz der Jahre 1998 bis 2002 gleichsam auf ein, auf fremdüblichen Geschäften basierendes Maß zu reduzieren und der Differenzbetrag als verdeckte Gewinnausschüttung zu erfassen ist.

Was nun die tatsächliche Höhe obigen Abschlags auf den erklärten Wareneinsatz anlangt, so erscheint der Abgabenbehörde zweiter Instanz in Anbetracht des Umstandes, dass die Rohaufschläge der Jahre 1996 und 1997 deutlich über der 10% Marke angesiedelt gelegen sind, diesen ebenfalls im Ausmaß von 10% in Ansatz zu bringen als schlüssig und nachvollziehbar.

In diesem Zusammenhang ist die Bw. darauf zu verweisen, dass zwar dem Einwand, dem gemäß auch die Erlöse zu 20% in die Rohaufschlagsermittlung des Sportartikelhandels mit ein bezogen worden sind, Berechtigung zu kommt, dass aber ob des marginalen Ausmaßes der auf dem Konto 4000 ausgewiesenen Umsätze an den Gesamtumsätzen der Jahre 1998 bis 2002 in einer Bandbreite von 0,0015 % (2002) bis 0,13% (1998) dieser mathematische Lapsus quasi im Gesamtkomplex des Problems der eklatant abfallenden Rohaufschläge „aufgeht“.

In Anbetracht vorstehender Ausführungen sind im Rahmen der Rechtsmittelerledigung die verdeckten Gewinnausschüttungen der Jahre 1988 bis 2002 wie folgt zum Ansatz zu bringen.

Zeitraum	1998	1999	2000	2001	2002
Wareneinsatz lt. Erklärung/ATS bzw. €	166.288.295,81	278.650.778,99	232.519.041,19	528.519.577,23	53.817.713,90
Abschlag (10%) laut BE	16.628.829,58	27.865.077,90	23.251.904,12	52.851.957,72	5.381.771,39
verdeckte Gewinn-ausschüttung (netto)/ATS bzw. €	16.628.829,58	27.865.077,90	23.251.904,12	52.851.957,72	5.381.771,39
verdeckte Gewinn-ausschüttung (brutto)/ATS bzw. in €	22.171.772.-	37.153.436.-	31.002.538.-	70.469.258.-	7.175.694,52

### 3. Warendiebstahl 2000

Vor näherer Befassung mit diesem Berufungspunkt hatte sich der Senat vorweg mit dem Vorwurf der Bw., wonach die Abgabenbehörde - anstelle der Vornahme einer eigenständigen Sachverhaltsbeurteilung – verhalten gewesen wäre, sowohl den Ausgang des Strafprozesses als auch jenen des vor dem Handelsgericht in Schwebe befindliche Verfahrens abzuwarten, auseinander zu setzen.

Wenn der steuerliche Vertreter mit diesem Einwand implizit vermeint, dass die von den Gerichten zu fällende Entscheidungen als Vorfragen im abgabenbehördlichen Verfahren anzusehen sind, so ist seitens des unabhängigen Finanzsenates zu entgegen, dass weder die Leistungspflicht der Versicherung noch die Verifizierung bzw. Falsifizierung des versuchten Betruges, ein unentbehrliches Tatbestandselement zur Frage, ob nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens der Verbuchung des in Tz 20 angeführten „Geschäftsfalls“ im Rechenwerk Berechtigung zukommt, bildet.

Aber selbst wenn man die Auffassung des steuerlichen Vertreters teilen würde, erweist sich der Vorwurf des „Nichtabwartens“ der Gerichtsurteile insoweit als unberechtigt, da die Bestimmung des § 116 Abs. 1 BAO normiert, dass sofern die Abgabenvorschriften nichts

anderes bestimmen, die Abgabenbehörden berechtigt sind, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen vor anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnissen gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

In inhaltlicher Betrachtung voran geführter Gesetzesstelle entbehrt somit der im Rechtsmittel erhobene Einwand samt und sonders jeglicher legistischer Grundlage.

Demgegenüber hat der erkennende Senat vielmehr in Entsprechung der Norm des § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet einerseits die grundsätzliche Gleichwertigkeit aller Beweismittel, respektive andererseits das Fehlen von Beweisregeln.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme ausschlaggebend (z. B. VwGH v. 24.3. 1994, 92/16/0031; v. 25.9. 1997, 97/16/0067; v. 24.10. 2001, 2000/17/0017; v. 24. 2. 2005, 2004/16/0232).

Hierbei genügt gemäß ständiger höchstgerichtlicher Judikatur wenn von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen ist, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle andere Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH v. 25.4. 1996, 95/16/0244; v. 19.2. 2002, 98/14/0213; v. 9.9. 2004, 99/15/0250).

In Anbetracht vorstehender Ausführungen gelangte der erkennende Senat unter Abwägung der zu diesem Streitpunkt vorgebrachten Sachverhaltsschilderung der Bw. zu den Ermittlungsergebnissen der vom Versicherungsunternehmen beauftragten Detektei zur Überzeugung, dass nämliche Ermittlungsergebnisse als derart schlüssig und nachvollziehbar zu qualifizieren sind, dass mit Fug und Recht zu folgern ist, dass diesen die überragende Wahrscheinlichkeit zukommt.

Insbesondere im Hinblick darauf, dass die beschlagnahmten Videoüberwachungskassetten der Tankstelle Te keinen Hinweis auf einen Überfall ergeben haben, erachtet der Senat 1 die von der Bw. dargelegte Version als weniger wahrscheinlich als das von der Versicherung ermittelte Ergebnis des Ablaufes des „Versicherungsfalls“.

Auch der Umstand, dass die Fahrer – entgegen jeglicher Lebenserfahrung – erst Stunden nach dem behaupteten Überfall Anzeige erstattet haben, lässt nach Auffassung des

---

erkennenden Senates die Angaben der von der Versicherung beauftragten Detektei als weit-aus glaubwürdiger erscheinen als die Darstellung der Bw.

Es darf in diesem Zusammenhang nicht außer Acht gelassen werden, dass die Bw. selbst insoweit einen Beitrag zur Bekräftigung der Schlüssigkeit der detektivischen Recherchen geleistet, als deren Vertragspartner, sprich die Fa. IT im September 2001 eine vorweg zinsenlosen Stundung des Warenkaufpreises bis zur Zahlung der Versicherungssumme, sprich so hin in realiter der erfolgreichen Beendigung des gegen die Y Versicherung angestrengten Prozesses gewährt hat.

Vice versa ist die vom Prüfer gezogene Schlussfolgerung nicht zu beanstanden, dass diese nicht den Usancen des allgemeinen Wirtschaftsleben entsprechende Agitation auf der bereits unter Punkt 2.2.2. der Berufungsentscheidung konstatierten Verflechtung der IT mit der Bw. beruht und diese unter anderem auch „Auskunft“ betreffend die wahre Beschaffenheit des Kaufgegenstands „erteilt“.

Der Vorwurf der Bw., dass dieser das Ergebnis der detektivischen Ermittlungen nicht vor gehalten worden ist, erscheint angesichts der Tatsache, dass diese, in ausführlicher Art und Weise in die Begründung der vom Prüfer vorgenommenen „Ausbuchung“ des Geschäftsfalles eingeflossen sind, letztendlich ebenfalls als haltlos.

Wie bereits an oberer Stelle ausgeführt, hat sich die Bw. anstelle der Erhebung substantieller Einwendungen im wesentlichen darauf beschränkt, das von der Abgabenbehörde „verabsäumte“ Abwarten des Ausgangs der Gerichtsprozesse als rechtswidrig anzuprangern.

Zusammenfassend kommt daher nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz der gänzlichen „Rückgängigmachung“ des in Streit stehenden Geschäftsfalls Berechtigung zu und ist korrespondierend damit dem Rechtsmittel in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

#### **4. Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftssteuer für das Jahr 2002**

##### **4.1. Verdeckte Gewinnausschüttung**

Angesichts der Ausführungen unter Punkt 2.2.2. ist den an dieser Stelle gezogenen Schlüssen betreffend die von der Bw. und der deren Vertragspartner gepflogene „Kalkulation“ der Wareneinkaufspreise durch Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung, respektive einer zu Ungunsten der Bw. auswirkenden Abänderung der Körperschaftsteuerfestsetzung 2002 Rechnung zu tragen.

##### **4.2. Anerkennung einer zusätzlichen, mit dem Warendiebstahl 2000 in Verbindung stehenden Forderungsabschreibung von 80.000 €**

In Anbetracht der unter Punkt 3 der Berufungsentscheidung zum Punkt „Warendiebstahl“ erfolgten rechtlichen Würdigung, kommt dem letztendlich in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Juli 2007 zum Ausdruck gebrachten Antrag auf Abschreibung der gegen das Versicherungsunternehmen bestehenden Forderungen um den Betrag von 80.000 € keine Berechtigung zu.

Es war daher dem diesbezüglichen Berufungsbegehren seitens des unabhängigen Finanzsenates nicht näher zu treten.

Darüber hinaus hat durch diese Berufungsentscheidung erfolgte Beseitigung der Ungewissheit betreffend den Umfang der Abgabepflicht die Festsetzung der Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 gemäß § 200 Abs. 2 erster Satz BAO endgültig zu erfolgen

## **5. Neuberechnung der Körperschaftsteuer 1998 bis 2002 sowie der Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998 bis 2001**

Aus den in den Punkten 1 bis 4 der Berufungsentscheidung getroffenen Erwägungen ergeben sich in Bezug auf die Körperschaftsteuer sowie die Kapitalertragsteuer nachstehende Neuberechnungen:

## 5.1. Körperschaftsteuer 1998 bis 2002

### 5.1.1. Berechnung der (einzustellenden) Mehrsteuern

Zeitraum	1998	1999	2000	2001	2002
Gewinn/Verlust laut HB	210.650,89	664.001,93	245.608,52	74.989,97	71.694,92
nicht anerkannte Provisionen	140.760,60	633.197,-	198.852,72		
Verdeckte Ausschüttung (netto)	16.628.829,58	27.865.077,90	23.251.904,12	52.851.957,72	5.381.771,39
Inventur 31.12. 1998	1.366.357,-	- 1.366.357,-			
unangemessen hohe Aufwendungen		5.900,-	6.941,-	6.100,-	
NS		3.980.973,27	- 3.980.973,27		
andere, nicht abzugsfähige Aufwendungen		58.742,-	29.316,-	29.316,-	
Kapitalertragsteuer				825,-	
Verlustabzug	- 700.945,-	- 229.806,-	- 229.806,-	- 229.806,-	- 16.700,80
Zwischensumme	17.645.652,-	31.611.728,-	19.521.843,-	52.733.382,-	5.436.765,71
Bisherige KöSt	20.138,-	24.080,-	24.080,-	24.080,-	25.759,53
Anzurechnende Steuerabzugsbeträge	4.862,-	120,-	102,-	825,-	506,25
Einkommen	17.670.652,-	31.635.928,-	19.546.025,-	52.758.287,-	5.463.031,49
Körperschaftsteuer (34%)	6.008.038,-	10.756.206,-	6.645.640,-	17.937.822,-	1.857.430,66
- anzurechnende Steuerabzugsbeträge	- 4862,-	- 120,-	- 102,-	- 825,-	- 506,25
- bisherige Steuer	- 20.138,-	- 24.080,-	- 24.080,-	- 24.080,-	- 25.759,53
Mehrbetrag (KöSt)	5.983.038,-	10.732.006,--	6.621.458,-	17.912.917,-	1.831.164,88
Mehrbetrag (KeSt)	5.542.943,-	9.288.359,-	7.750.634,-	17.617.315,-	1.793.923,60
Mehrsteuern gesamt/ATS bzw. €	11.525.981,-	20.020.365,-	14.372.093,-	35.530.232,-	3.625.088,88

### 5.1.2. Gewinnermittlung durch BV- Vergleich 1998 bis 2002

Zeitraum	1998	1999	2000	2001	2002
Gewinn/Verlust laut HB	210.650,89	664.001,93	245.608,52	74.989,97	71.694,92
nicht anerkannte Provisionen	140.760,60	633.197,-	198.852,72		
Mehrsteuern laut BE	- 11.525.981,-	- 20.020.365,--	- 14.372.093,-	- 35.530.232,-	- 3.625.088,88
Inventur 31.12. 1998	1.366.357,-	- 1.366.357,-			
NS		3.980.973,27	- 3.980.973,27		
Bilanzgewinn/Verlust laut BE in ATS/€	- 9.808.212,-	- 16.108.550,-	- 17.908.605,-	- 35.455.242,-	- 3.553.393,96

### 5.1.3. Berechnung des zu versteuernden Einkommens 1998 bis 2002

Zeitraum	1998	1999	2000	2001	2002
Bilanzgewinn/Verlust laut BE in ATS/€	- 9.808.212,-	- 16.108.550,-	- 17.908.605,-	- 35.455.242,-	- 3.553.393,96
verdeckte Ausschüttungen (brutto) in ATS/€	22.171.772,-	37.153.436,-	31.002.538,-	70.469.258,-	7.175.694,52
unangemessen hohe		5.900,-	6.941,-	6.100,-	

Aufwendungen					
andere, nicht abzugsfähige Aufwendungen		58.742.-	29.316.-	29.316.-	

Kapitalertragsteuer				825.-	
Körperschaftsteuer (34%)	6.008.038.-	10.756.206.-	6.645.640.-	17.937.822.-	1.857.430,66
Verlustabzug	- 700.945.-	- 229.806.-	- 229.806.-	- 229.806.-	- 16.700,80
Einkommen in ATS/€ laut BE	17.670.652.-	31.635.928.-	19.546.025.-	52.758.273.-	5.463.031,49

#### 5.1.4. Berechnung der Körperschaftsteuer 1998 bis 2002

Zeitraum	1998	1999	2000	2001	2002
Einkommen in ATS/€ laut BE	17.670.652.-	31.635.928.-	19.546.025.-	52.758.273.-	5.463.031,49
Einkommen gerundet	17.670.700.-	31.635.900.-	19.546.000	52.758.300	5.463.031,50
Körperschaftsteuer (34%) in ATS	6.008.038	10.756.206.-	6.645.640.-	17.937.822.-	1.857.430,66
Körperschaftsteuer (34%) in €	436.621,15	781.683,97	482.957,49	1.303.592,40	1.857.430,66

#### 5.2. Berechnung der Kapitalertragsteuer 1998 bis 2001

Zeitraum	1998	1999	2000	2001
Verdeckte Aus- schüttung (brutto)	22.171.772.-	37.153.436.-	31.002.538.-	70.469.258.-
Steuersatz	25%	25%	25%	25%
Steuer in ATS	5.542.943.-	9.288.359.-	7.750.634.-	17.617.315.-
Steuer in €	402.821,38	675.011,37	563.260,54	1.280.300,20

In Ansehung obiger Ausführungen war daher wie im Spruch zu befinden.

Wien, am 27. Juni 2011