

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch seine Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde des BA***, Wien***, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien *** betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2005 und 2007 wird Folge gegeben.

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2006 und 2008 wird teilweise Folge stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine ordentliche Revision nach Art 133 Abs 4 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer war ein vom Österreichischen Fußballbund (ÖFB) lizenzierte Spielervermittler. In den Jahren 2005 bis 2008 hat er in seinen Einkommensteuererklärungen ua nachstehende vom Finanzamt nicht anerkannte Betriebsausgaben (in den Jahren 2005 bis 2008 Ausgaben für Fremdleistungen bzw in den Jahren 2006 und 2008 Provisionen an Betriebsfremde) geltend gemacht:

2005:

- Provisionen an Betriebsfremde: 36.000,00

2006:

- Provisionen an Betriebsfremde: 60.000,00

- Ausgaben für Fremdleistungen: 60.000,00

2007:

- Provisionen an Betriebsfremde: 40.000,00

2008:

- Provisionen an Betriebsfremde: 40.000,00
- Ausgaben für Fremdleistungen: 36.000,00

Die **Provisionen an Betriebsfremde** seien nach den Angaben des Beschwerdeführers (Vorhaltsbeantwortung vom 16.6.2008, Akt 2007/Seite 65ff) an die Firma EFG***-123*** bezahlt worden. Diese Firma sei eine international vertretene Sportagentur, die unter anderem Kooperationspartner wesentlicher Sponsoren der österreichischen Fußballbundesliga und des ÖFB sei. Der Vorhaltsbeantwortung war ein Internetportfolio der Schweizer Firma EFG*** CH**** beigefügt.

Die **Ausgaben für Fremdleistungen** seien an Herrn M*** U*** für Spielerbeobachtungen, Vermittlungen der Spieler, Kontaktaufnahme mit Vereinen und Spielern, sowie für Spesen geflossen.

Von der Betriebsprüfung (Prüfungszeitraum war 2003 bis 2007) wurde festgestellt, dass diese Zahlungen ausschließlich in bar erfolgt seien und weder eine konkrete erbrachte Leistung noch der Geldfluss nachgewiesen hätten werden können.

Betreffend die **Provisionen an Betriebsfremde** (Geschäftsverbindung mit der Firma EFG***-123***)) wurden von der Betriebsprüfung folgende Feststellungen getroffen:

In den vorliegenden, nicht nummerierten Rechnungen scheine als Rechnungsaussteller das Unternehmen EFG***-123*** USA*** auf. Die Bankverbindung sei mit einer Kontonummer der Raiffeisenbank Z*** angegeben. Die Rechnungen seien mit einem Rundstempel (EFG***-123*** US***)) und einer Unterschrift versehen. Wer der Unterfertigte sei, habe nicht festgestellt werden können. In den Rechnungen seien jeweils die oben angeführten Beträge in Rechnung gestellt worden, jeweils mit dem Vermerk "It Agenturvereinbarung" ohne nähere Bezeichnung der Leistung. Zu jeder Rechnung gebe es eine "Aufforderung zur Bestätigung des Erhalts" in dem das Wort "Cash" also "bar" fett gedruckt sei, was heißen solle, dass die Zahlung bar erfolgt sei. Durch die Betitelung des Schriftstückes sei davon auszugehen, dass diese Bestätigung vom Beschwerdeführer erstellt worden sei, da es sich um eine Aufforderung an das amerikanische Unternehmen zur Bestätigung des Erhalts der Zahlung handle. Die Bestätigung sei jeweils mit der gleichen Unterfertigung wie die vorliegenden Rechnungen mit Datum, Unterschrift und Rundstempel erfolgt. An wen und wo die Zahlung erfolgt sei, sei aus keiner der Unterlagen ersichtlich. Wer die Unterschrift für das Unternehmen geleistet habe, hätte aufgrund der vorliegenden Unterlagen nicht festgestellt werden können. Ebenso ginge aus den Bankunterlagen der Nachweis des Geldflusses nicht hervor (fehlende entsprechende Abbuchungen vor den Zahlungen).

Der Beschwerdeführer habe auch nicht aufklären können warum Verträge, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen mit dem amerikanischen Unternehmen abgeschlossen bzw unterfertigt worden seien und nicht mit dem behaupteten tatsächlichen Geschäftspartner, dem Managing Director OP*** an der Adresse des Unternehmens in Bratislava (SK***).

Ein Abgleich der Geschäftspapiere und Rechnungsformulare der EFG***-123*** USA*** mit der Schweizer Firma EFG*** CH*** habe ergeben, dass diese nicht ident seien, aber auffallende Ähnlichkeiten aufweisen würden. Das lasse den Schluss zu, dass eine Zugehörigkeit zum Schweizer Unternehmen suggeriert werden sollte. Der Beschwerdeführer sei laut einem Schreiben des Marketing Managers der Schweizer Firma EFG*** dem Unternehmen gänzlich unbekannt, auch habe man keine Niederlassung in den USA und auch nicht in Bratislava. Das Unternehmen beschäftige sich auch nicht mit Spielervermittlung.

Weitere Erhebungen der Betriebsprüfung, sowie der allgemeine Bericht des KSV International hätten ergeben, dass das seit 1.1.2222 ein Unternehmen unter dem Namen von EFG***-123*** unter der Nummer 1234*** in US**** protokolliert sei. An der in den Rechnungen angeführten Anschrift befindet sich eine Firma XY***, die die Registrierungsagentur für die EFG*** 123*** sei. Die EFG***-123*** unterhalte dort kein eigenes Büro, habe keinen geschäftlichen Betrieb, keine Arbeitnehmer und lediglich eine Adresse am Sitz einer Registrierungsagentur. Bei dem amerikanischen Zahlungsempfänger würde es sich daher um eine Briefkastenfirma handeln, die ihren Sitz in einer Steueroase habe. Die vorliegende Art der Abwicklung sei ungewöhnlich, habe einen Auslandsbezug und inkludiere Geldflüsse an Domizilgesellschaften in Steueroasen (US****). Tatsache sei, dass die Rechnungen und Zahlungsbestätigungen sowie die Verträge auf die EFG***-Group in USA ausgestellt worden seien und die Zahlungen angeblich an die EFG*** xy*** in Bratislava erfolgt seien. Da es sich um verschiedene Unternehmen in verschiedenen Staaten handle und weder ein rechtlicher Zusammenhang noch eine Leistungserbringung nachgewiesen worden seien, sei auch die Grundlage für die Zahlungen nicht gegeben. Die Aussage des Beschwerdeführers, die Leistungen seien durch die slowakische Firma erbracht worden hätte durch keinerlei Geschäftsunterlagen, welcher Art auch immer (Schriftverkehr, Mails, Faxe, Berichte, Telefonnotizen etc) belegt werden können.

Zur EFG*** xy*** SK**** und deren Managing Director OP*** stellte die Betriebsprüfung fest, dass es an der angeführten Adresse in Bratislava kein Unternehmen mit dieser oder einer ähnlichen Bezeichnung gebe. Laut Auskunft des KSV bzw Eintragung im Firmenbuch der Slowakei gebe es ein Unternehmen mit der Bezeichnung EFG*** yx*** mit Sitz SK1***. Gesellschafter-Geschäftsführer sei ein OP***. Die Tätigkeit dieses Unternehmens erstrecke sich über die Handelsvermittlung von sonstigen Waren über sonstige freiberufliche, wissenschaftliche und technische Tätigkeiten bis zu Reisebüro und Reiseveranstalter. Es würden daher weder der Name noch die Adresse in den vorgelegten Unterlagen bzw lt Angaben des Beschwerdeführers mit den Feststellungen der Betriebsprüfung übereinstimmen.

Laut Angaben des Beschwerdeführers habe die EFG***-123*** Kontakte zu einzelnen, namentlich genannten Spielern bzw Vereinen hergestellt. Die Befragung der Spieler durch die Betriebsprüfung habe ergeben, dass eine Beteiligung der EFG***-123*** an deren Vermittlung nicht stattgefunden habe. Weiters habe es zu sämtlichen

genannten Vereinen und Spielern mit welchen die EFG***-123*** den Kontakt für den Beschwerdeführer hergestellt haben soll, keinerlei Schriftverkehr, Aufzeichnungen, Aktenvermerke, Telefonprotokolle, Spielberichte, Spielerberichte, Archive von Spielern, Mails, Faxe etc gegeben (laut Auskunft des Beschwerdeführers und Feststellungen bei der Betriebsbesichtigung). Bei der Betriebsbesichtigung seien lediglich 2 DVDs von aktuellen Vorgängen vorgelegt worden, wobei die Herkunft nicht habe nachgewiesen werden können.

Zu den unter dem Titel **Fremdleistungen** (Zahlungen an Herrn M*** U***) als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträgen stellte die Betriebsprüfung fest, dass aus dem Jahr 2006 vier "Honorarnoten" von Herrn U*** über jeweils € 15.000,00 also insgesamt € 60.000,00 vorliegen würden. Darin würde bestätigt, dass die Honorare in bar an Herrn U*** übergeben worden seien. Als Rechnungsausteller scheine Herr M*** U***, ADR*** Ort*** in Bosnien Herzogowina auf. Ausstellungsort sei jeweils Ort*** und die Honorarnoten würden die Nummern 1/06 bis 4/06 aufweisen. Text der Honorarnoten sei: "Es werden aufgrund einer Vereinbarung vierteljährlich € 15.000,00 für folgende Leistungen fakturiert: Spielerbeobachtung, Vermittlungen der Spieler, Kontaktaufnahme mit Vereinen und Spielern, sowie Spesenvergütung von Telefonkosten, Kfz Kosten, Hotel- und Restaurantspesen, sowie diverser Barausgaben." Händisch gebe es jeweils einen Vermerk "Betrag dankend erhalten" und Datum. Es sei weiters eine schriftliche Vereinbarung vom 21.12.2005 vorgelegt worden, welche in deutscher und serbokroatischer Sprache verfasst sei. Demnach sei vereinbart (deutsche Version), dass Herr U*** exklusiv für den Beschwerdeführer im Raum Bosnien und Herzegowina, Kroatien, Montenegro, Serbien und Mazedonien Spielerbeobachtungen, Spielbeobachtungen, Kontaktaufnahme mit Spielern, Spielerfamilien, Spielervertretern sowie Vereinen, Verbänden und Trainer durchführe. Die beiden Inhalte (deutsche bzw serbokroatische Version) seien nicht identisch. So werde in der serbokroatischen Version von einem Herrn_AS*** gesprochen, der in der deutschen Version nicht erwähnt werde. Der Beschwerdeführer habe angegeben, dass Herr U*** in Zagreb wohne und sehr schlecht Deutsch könne. Die Zahlungen seien in Graz (Adr***) im Büro des Herrn CD*** erfolgt. Unterlagen zum Nachweis der Leistungserbringung seien trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt worden. Der Beschwerdeführer hätte in einer Vorhaltsbeantwortung (16.6.2008 Akt 2007/Seiten 86f) erklärt, dass durch Herrn U*** Kontakte zu sieben namentlich genannten Spielern hergestellt worden seien. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung habe Herr U*** bei keinem der Spieler die dem Beschwerdeführer in Rechnung gestellte Leistung erbracht. Eine Beteiligung an der Vermittlung der Spieler sei weder durch den Beschwerdeführer nachgewiesen noch durch die Recherchen der Betriebsprüfung festgestellt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob die in den Streitjahren 2005 bis 2008 an die Firma EFG***-123*** unter dem Titel "Provisionen an Betriebsfremde" und an Herrn M*** U*** unter dem Titel

"Ausgaben für Fremdleistungen" vom Beschwerdeführer geltend gemachten Ausgaben als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Beschwerdeführer war ein vom ÖFB lizenzierte Spielervermittler. Im Zuge dieser Tätigkeit stand er in den Jahren 2005 bis 2008 ua in Geschäftsbeziehung mit der Firma EFG***-123*** mit Sitz in Bratislava. Haupttätigkeit der Gesellschaft war das Sportmarketing. Die Gesellschaft informierte den Beschwerdeführer im Zeitraum von 2005 bis 2008 (schriftlich und mündlich) über Fußballspieler und Vereine in Mitteleuropa. Für diese Informationen zahlte der Beschwerdeführer Provisionen. Gesellschafter-Geschäftsführer dieser Gesellschaft war OP***. Für das Jahr 2007 wurde ein schriftlicher Vertrag abgeschlossen. Die Provisionen wurden in verschiedenen Teilbeträgen an den Geschäftsführer der EFG***-123***, Herrn OP*** (Zahlungsbestätigungen beispielsweise Arbeitsbogen der Betriebsprüfung Band I von III Seiten 292ff) in Bratislava in bar ausbezahlt. In den einzelnen Jahren wurden Provisionen in folgender Höhe bezahlt: 2005 € 36.000,00; 2006 € 60.000,00; 2007 € 40.000,00 und 2008 € 40.000,00.

In den Jahren 2006 (geltend gemacht wurden € 60.000,00) und 2008 (geltend gemacht wurden € 36.000,00) wurden keine "Ausgaben für Fremdleistungen" getätigt.

Das gerichtliche Finanzstrafverfahren (wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung) gegen den Beschwerdeführer wurde wegen Nichterreichens der Wertgrenze für die Gerichtszuständigkeit eingestellt (Benachrichtigung von der Einstellung, BFG-Akt Seite 48). Im in verwaltungsbehördlicher Zuständigkeit vom Finanzamt Wien **** als Finanzstrafbehörde weitergeführten Finanzstrafverfahren wurde über den Beschwerdeführer eine Geldstrafe iHv € 10.600,00 für vorsätzliche Abgabenhinterziehung (Einkommensteuer 2006) verhängt (Strafverfügung BFG-Akt Seite 59ff).

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Unterlagen sowie auf folgende **Beweiswürdigung** :

Dass Provisionszahlungen an die EFG***-123*** mit Sitz in Bratislava gezahlt wurden ergibt sich (sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach) aus der Zeugenaussage des OP*** (BFG-Akt Seite 49ff). Dieser wurde auf Ersuchen der Staatsanwaltschaft Wien im Rechtshilfeweg (durch die Bezirksdirektion des Polizeikorps Sektion Kriminalpolizei Abteilung Wirtschaftskriminalität Bratislava) als Zeuge in der Strafsache des Beschwerdeführers wegen Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs 1 FinStrG vernommen. Der Zeuge hat im Zuge der Vernehmung auszugsweise zu Protokoll gegeben: *Zur Geschäftsbeziehung mit dem Beschwerdeführer: "Wir haben im Jahr 2007 einen Vertrag abgeschlossen. Unsere Gesellschaft informierte Herrn A*** im Laufe des ganzen Kalenderjahres über Spieler und Vereine in Mitteleuropa. Wir sind eine Gesellschaft mit einem breiten Spektrum an Aktivitäten, unsere Haupttätigkeit ist jedoch das Sportmarketing ... Die Zahlungen wurden in der Slowakei realisiert und dies auf Ersuchen von Herrn A*** hin in bar gegen eine Empfangsbestätigung. Der Gesamtvertrag war in Höhe von € 40.000,00 ... Die Zahlungen betreffen die Aktivitäten im gesamten Jahr*

2007, wo es einen ordnungsgemäßen schriftlichen Vertrag gab. Mit dem obig Genannten arbeitete ich aber auf Grund von einer mündlichen Vereinbarung in demselben Bereich bereits seit 2005. ... Falls ich mich recht erinnere, endete unsere Zusammenarbeit im Jahr 2008. ... Ja, die vorgelegten Rechnungen haben wir ausgestellt und sind sie mit meiner Unterschrift versehen; bezüglich des Betrages, den ich vorher angab, dass es sich also um Transaktionen in einer Gesamthöhe von etwa € 40.000,00 handelte, möchte ich nun nach Vorlage der Zahlungsbelege präzisieren, dass diese den verrechneten Beträgen in Gesamthöhe von € 127.000,00 entsprechen. Die verrechneten Beträge entsprechen den Forderungen der einzelnen Vereine für die Spieler; sie hingen von der "Qualität" des Spielers sowie von der Art seines Einsatzes ab. Eine "fixe" Preisliste für diese Art von Zusammenarbeit gibt es nicht – es handelt sich eigentlich um eine Art von Provision. Auf nähere Umstände kann ich mich heute nicht mehr erinnern.". Es gibt keinen vernünftigen Grund an der Glaubwürdigkeit des Zeugen, der die Aussage unter Wahrheitspflicht gemacht hat zu zweifeln. Ein Vergleich der Unterschriften auf der Zeugenaussage mit den Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen (zB BFG-Akt Seite 70) lässt dem Schluss zu, dass die Unterschriften von derselben Person geleistet wurden. Auch dieser Umstand stützt die Glaubwürdigkeit der Aussage. Die Zeugenaussage ist schlüssig und erweist sich insgesamt als unbedenklich und hat auch nicht zuletzt zur Einstellung des gerichtlichen Finanzstrafverfahrens geführt.

Die beantragten Ausgaben für Fremdleistungen an einen Herrn M*** U*** konnten demgegenüber vom Beschwerdeführer nicht glaubhaft gemacht werden. Der vom Beschwerdeführer namhaft gemachte CD*** bestätigt in seiner Zeugenaussage (durch das Finanzamt FA*** als Finanzstrafbehörde) die Geschäftsbeziehung zum Beschwerdeführer. Auszug aus dem Protokoll (BFG-Akt, Seite 62ff): "Ich ... habe über ihn einige Transfers laufen lassen. ... Ich kenne U***. Er lebt in Bosnien. ... U*** hat an A*** auch Informationen über Spieler gegeben. ... Dass konkret ein Transfer durch die beiden abgewickelt worden wäre, ist mir nicht bekannt. ... Ich kenne diese Honorarnoten. Ich habe ... geholfen, diese Honorarnoten als Muster zu verfassen. Ich weiß, dass U*** Geld von A*** bekommen hat. ... Einmal war ich sicher bei der Übergabe dabei. Vom wem der Vermerk "Betrag dankend erhalten" stammt, weiß ich nicht. Jedenfalls nicht von mir. Wir ... haben uns nur ganz selten zu dritt getroffen. ... Ich führe nochmals aus, dass Informationsgespräche zwischen A*** und U***, welche ohne mich geführt worden sind, mir nicht bekannt sind. ..." Dass der Beschwerdeführer die geltend gemachten Honorare an Herrn U*** bezahlt hat, kann daraus nicht geschlossen werden. Die vom Beschwerdeführer namentlich bekannt gegebenen Spieler, die von ihm auf Grund der Informationen von U*** vermittelt worden seien, haben bei Befragen durch die Betriebsprüfung ausnahmslos angegeben, den Beschwerdeführer nicht zu kennen und keinen Kontakt zu ihm gehabt zu haben. M*** U***, im Rechtshilfeweg als Zeuge einvernommen gab zu Protokoll: "Ich kenne keine Person namens BA***. Das heißt, ich habe niemals irgendwelche Geschäftsbeziehungen mit BA*** gehabt. Ich habe mit solchen Geschäften, also mit Spielervermittlung nichts zu tun gehabt. Ich befasse mich mit ganz anderen Geschäften und zwar mit der Organisation von Vergnügungsparks

*und der Vermietung von Spielautomaten. Daher konnte ich von einer Person B*** A*** auch niemals Geld für irgendwelche Dienstleistungen erhalten." (BFG-Akt Seite 38ff). Der Beschwerdeführer hat im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung (16.6.2008, FA-Akt 2007, Seiten 86f) eine Kopie des Passes (Ausstellungsdatum 27.10.2008) von M*** U*** und eine Honorarnote an den M*** U***, die den handschriftlichen Vermerk "Betrag am 21.12.2008 dankend erhalten" vorgelegt (FA-Akt 2008, Seiten 4 und 5). Die jeweiligen Unterschriften des/eines Herrn M*** U*** auf diesen beiden Schriftstücken sind innerhalb von 2 Monaten geleistet worden, es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass sich die Handschrift in diesem Zeitraum signifikant geändert hätte. Die beiden Unterschriften sind derart auffällig unterschiedlich, dass davon ausgegangen werden muss, dass sie nicht von ein und derselben Person geleistet wurden. Auch sonst gibt es keinerlei Anhaltspunkte für die tatsächliche Zahlung der angegebenen Beträge gibt es nicht, insbesondere sind keine im zeitlichen Zusammenhang mit den Ausstellungszeitpunkten der Honorare stehende Zahlungsflüsse auf Konten des Beschwerdeführers feststellbar. Es muss daher davon ausgegangen werden, dass die Honorare (Ausgaben für Fremdleistungen) nicht gezahlt wurden.*

Rechtlich folgt daraus :

Gemäß § 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Der Abzug von Betriebsausgaben setzt das Vorliegen von Aufwendungen oder Ausgaben voraus. Entscheidungsrelevant war ausschließlich, ob der Beschwerdeführer die geltend gemachten Ausgaben geleistet hat. Die strittigen Provisionszahlungen wurden geleistet und sind demnach Betriebsausgaben, die Ausgaben für Fremdleistungen hat der Beschwerdeführer tatsächlich nicht geleistet. Es sind ihm daher insoweit keine Ausgaben entstanden. Ein Abzug als Betriebsausgaben ist nicht möglich.

Die Beschwerde war daher insoweit sie sich gegen die Nichtanerkennung der "Ausgaben für Fremdleistungen" als Betriebsausgaben in den Jahren 2006 und 2008 gerichtet war der Erfolg versagt.

Zur Unzulässigkeit der Revision :

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt, oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im vorliegenden Fall war die unstrittige Rechtslage auf den festgestellten Sachverhalt anzuwenden. Bei dieser schlichten Rechtsanwendung war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 1. April 2016