



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die Geschäftsführerin Frau ES, vom 13. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 14. Jänner 2004 betreffend Umsatzsteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (= Bw.) wurde eine Buch- und Betriebsprüfung für den Zeitraum 1997 bis 1999 durchgeführt. Im Punkt 3. des Besprechungsprogrammes wurde vom Betriebsprüfer Folgendes festgehalten:

*"Vergleich mit HS 1997: Lt. Bilanz 1997 wurden Lieferverbindlichkeiten betreffend Herrn HS in Höhe von 463.875,20 S als a.o. Ertrag ausgewiesen. Hinsichtlich der Vorsteuer wurde offensichtlich bisher eine Korrektur nicht durchgeführt. Vorsteuerberichtigung lt. BP: 42.170,47 S."*

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. November 2003 wurde hiezu festgehalten, dass es sich diesbezüglich lt. der Geschäftsführerin ebenfalls um eine Darlehensverbindlichkeit handle. Da kein Nachweis vorgelegt worden sei, sei vereinbart worden, die entsprechenden Unterlagen ehestmöglich beizubringen.

Tz. 16a des BP-Berichtes vom 12. Jänner 2004 lautet: *"Vorsteuerberichtigung: Bei der am 24. November 2004 durchgeführten Schlussbesprechung wurde vereinbart, dass der*

*Nachweis, der im Punkt 3. des Besprechungsprogrammes angeführte Nachlass der Lieferverbindlichkeit bezüglich des Herrn HS in Höhe von 463.875,20 S brutto sei eigentlich ein Nachlass eines Darlehens, ehestmöglich erbracht wird. Da bis jetzt keine Unterlagen vorgelegt wurden, wird lt. Besprechungsprogramm entschieden und eine Vorsteuerberichtigung in Höhe von 42.170,47 S durchgeführt."*

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ am 14. Jänner 2004 den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechend den nunmehr bekämpften Umsatzsteuerbescheid 1997.

Mit Schriftsatz vom 13. Februar 2004 wurde gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 14. Jänner 2004 hinsichtlich der Abgabennachforderung in Höhe von 3.064,61 € das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Die Umsatzsteuernachforderung sei aus dem Forderungsnachlass von Herrn HS errechnet worden. In der Anlage werde eine Aufstellung der Saldoentwicklung vom 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1998 übermittelt. In den Jahren 1993 bis 1995 seien ausschließlich Zahlungen bzw. Verrechnungen, Finanzierungen durchgeführt worden. Der Einkauf 1996 sei auch 1996 bezahlt worden. 1997 und 1998 seien wiederum nur Zahlungen und Verrechnungen erfolgt. Anbei die entsprechenden Wechselankäufe zu EK 1996. Aus dem oben genannten Grund werde ersucht, die Umsatzsteuernachverrechnung gutzuschreiben. Dem Schriftsatz beigelegt wurden 10 Kopien von Schreiben der Bank jeweils vom 21. Juni 1996 die bestätigen, dass der von der Bw. akzeptierte Wechsel, ausgestellt von HS von der Bank angekauft worden sei.

Mit Schreiben vom 22. Juli 2004 wurde die Bw. aufgefordert, Unterlagen zum Beweis dafür vorzulegen, dass es sich bei den Forderungen des HS nicht um Lieferverbindlichkeiten sondern um ein Darlehen handeln würde.

Mit Schreiben vom 14. September 2004 der Abgabenbehörde erster Instanz wurde festgehalten, dass als Nachweis, dass es sich bei dem im Jahr 1997 über a.o. Ertrag in Höhe von 463.875,20 S brutto ausgebuchten Betrag vom Lieferantenkonto des Herrn HS um ein Darlehen handle, Folgendes beigebracht worden sei:

Eine allgemeine Übersicht über die Entwicklung des Lieferantenkontos des Herrn HS, in der die Beträge über den Wareneinkauf, die Zahlungen, die Leihgelder sowie die Gegenverrechnung mit anderen Firmen angeführt wären sowie das Konto "Wechselverbindlichkeiten a.LL" über die Jahre 1994 und 1996 (für 1995 sei kein Konto beigebracht worden) und die Konten "Schuldwechsel H" 1997 und 1998.

Aufgrund dieser beigebrachten Unterlagen sei es dem Finanzamt unmöglich, die in der Übersicht angeführten Beträge über Zahlungen, Leihgelder und Gegenverrechnung mit anderen Firmen nachzuvollziehen, da die damit im Zusammenhang stehenden Konten (zB Lieferantenkonto des Herrn H usw.) nicht vorgelegt worden seien. Um den Sachverhalt

endgültig zu klären, werde die Bw. ersucht, sämtliche Unterlagen vorzulegen, damit die einzelnen Beträge eindeutig und nachvollziehbar zugeordnet werden könnten. Folgende Beträge seien aufzuklären:

	1994	1995	1996	1997
Leihgelder	24.543,66	381.964,18	0,00	979.898,70
Gegenverrechnung	711.942,00			
Zahlungen	620.678,14		692.992,35	1.099.071,87

Damit eine sinnvolle Aufklärung des Sachverhaltes stattfinden könne, sei es erforderlich, dass die Vertreterin der Bw. persönlich am Finanzamt erscheine und sämtliche noch fehlenden Unterlagen mitbringe. Es sei auch zweckmäßig, die Unterlagen so mit Hinweisen zu versehen, dass eine rasche Aufklärung erfolgen könne. Da von Herrn HS vermutlich nur Legehennen eingekauft worden seien, sei es nötig, die entsprechenden Bestandskonten 1994 bis 1997 ebenfalls vorzulegen.

Mit Schreiben vom 9. Jänner 2004 wurde die Bw. daran erinnert, dass sie bereits mehrfach telefonisch und schriftlich aufgefordert worden wäre, den zu Grunde liegenden Sachverhalt aufzuklären. Insbesondere werde auf den letzten Ergänzungsvorhalt vom 14. September 2004 nachdrücklich hingewiesen. Sollten die entsprechenden Unterlagen welche zur Erledigung der Berufung unumgänglich seien, bis Freitag, den 17. Dezember 2004, nicht vorgelegt werden, müsse die Berufung nach derzeitiger Aktenlage entschieden werden.

Einer weiteren Vorladung vom 27. Juli 2005 für den 4. August 2005 kam die Geschäftsführerin der Bw. nicht nach.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2005 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 als unbegründet abgewiesen. Nach ausführlicher Wiedergabe des Sachverhaltes wurde darauf hingewiesen, dass sich die Finanzverwaltung sehr lange sehr intensiv bemüht habe, von der Geschäftsführung der Bw. Unterlagen und Beweismittel zu erlangen. Der Nachweis, dass die gegenständliche gewinnerhöhende Auflösung der Verbindlichkeit in ursächlichem Zusammenhang mit der Gewährung eines Darlehens stehen würde, sei jedoch nicht erbracht worden. Dabei wäre dieser Nachweis durch die Vorlage der entsprechenden Vereinbarungen (Darlehensvertrag, sonstige Unterlagen über die Zuzählung eines Darlehens) und durch die vollständige Offenlegung und Erläuterung aller Buchungen – von der Zuzählung des behaupteten Darlehens bis zur Tilgung bzw. zum teilweisen Forderungsverzicht durch Herrn HS – sehr leicht möglich gewesen. Der von der Bw.

behauptete Sachverhalt sei nicht einmal glaubhaft gemacht worden, wobei in diesem Fall eine reine Glaubhaftmachung ohnehin nicht ausreichen würde.

Mit Schreiben vom 5. September 2005 wurde ein Vorlageantrag eingebracht. Die Begründung werde nachgereicht.

Mit Schriftsatz vom 13. Oktober 2005 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat mit dem Antrag, die Berufung abzuweisen, vor.

Am 25. August 2008 richtete die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates an die Geschäftsführerin der Bw. folgenden Schriftsatz:

*„In der Bilanz 1997 der BW wurden Lieferverbindlichkeiten betreffend Herrn HS in Höhe von S 463.875,20 als a.o. Ertrag ausgewiesen. Im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz wurden Sie wiederholt aufgefordert, einen diesbezüglichen Nachweis zu erbringen. Sie werden nunmehr letztmalig ersucht, sämtliche Unterlagen in Zusammenhang mit dem behaupteten Darlehen (va den Darlehensvertrag) vorzulegen. Der Dokumentenvorlage wird bis **30. September 2008** entgegen gesehen.“*

Mit Schreiben vom 29. September wurde hiezu bekannt gegeben: Es werde nochmals festgehalten, dass mit Herrn HS lediglich ein mündlicher Darlehensvertrag bestanden habe, die Bw. daher keinen schriftlichen Vertrag vorliegen könne. Herr HS sei ein Mann mit Handschlagqualität gewesen, was er zugesagt habe, jemanden versprochen habe, habe er immer in die Tat umgesetzt und sei dazu gestanden, auch in äußerst schwierigen Situationen. Ihm seien buchhalterische und schriftliche Belege zuwider gewesen, seine gesamten Unterlagen hätten sich auf eine schmale Zipp-Mappe mit wenigen Notizen beschränkt, alles Übrige hätte er im Gedächtnis gehabt.

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

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie die Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nicht nach den Umständen zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweisregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt,

die vorliegen müssen, um den Abgabensanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken.

Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat fort. Im Hinblick auf die Funktion des Unabhängigen Finanzsenates als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht der Amtspartei (Finanzamt) den Abgabensanspruch darzutun und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder das Nichtbestehen des Abgabenspruches darzulegen.

Der Mitwirkungspflicht des Bw. kommt daher im kontradiktorischen Zweiparteienverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat eine verstärkte Bedeutung für die Durchsetzung seiner steuerrechtlichen Ansprüche zu. Andererseits tritt im unabhängigen, kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren die amtswegige Ermittlungspflicht des Unabhängigen Finanzsenates – im Vergleich zu jener der Abgabenbehörde erster Instanz – zurück. Nur bei objektiven Bedenken an der materiellen Richtigkeit hat der Unabhängigen Finanzsenat im Interesse der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen die materielle Wahrheit weiter zu erforschen. Ansonsten liegt die Beweisführungspflicht grundsätzlich bei den Rechtsmittelparteien.

Im gegenständlichen Fall wurde im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt, dass Wechselverbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen in Höhe von 463.875,20 S gewinnerhöhend aufgelöst wurden. Lieferant war der zwischenzeitig verstorbene HS . Er war Hühnerzüchter, die berufungsgegenständlichen Lieferverbindlichkeiten stammen aus der Lieferung von Legehühnern. Eine Berichtigung der Vorsteuer war nicht durchgeführt worden. Dies sollte im Rahmen der Betriebsprüfung nachgeholt werden. Nach den Behauptungen der Geschäftsführerin der Bw. handelt es sich jedoch um keine Lieferverbindlichkeiten sondern um eine Darlehensschuld.

Strittig ist nunmehr, ob Lieferverbindlichkeiten nachgelassen wurden, was eine Vorsteuerkorrektur gemäß § 16 Absatz 1 Ziffer 2 UStG 1994 nach sich zieht oder eine Darlehensschuld nachgelassen wurde, was umsatzsteuerrechtlich keine Auswirkung hätte.

Im Zusammenhang mit der behaupteten Darlehensschuld wurden keine aussagefähigen Unterlagen vorgelegt. Die Geschäftsführerin der Bw. hat im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens und des Rechtsmittelverfahrens vor der Abgabenbehörde erster Instanz immer wieder darauf hingewiesen, dass geeignete Unterlagen vorgelegt würden. Die Beamten der Abgabenbehörde erster Instanz haben sich durch besondere Geduld und Ausdauer ausgezeichnet, in dem sie der Geschäftsführung der Bw. immer wieder Gelegenheit

geboten haben, Unterlagen vorzulegen bzw. persönlich vorzusprechen. All diese Angebote blieben ungenützt. Erst im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenates wurde schließlich bekannt gegeben, dass überhaupt keine Unterlagen vorliegen würden, weil der Darlehensvertrag mit Herrn HS nur mündlich abgeschlossen worden sei.

Es geht im gegenständlichen Fall um Verbindlichkeiten von fast einer halben Million Schilling. Es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Geschäftsmann einem Geschäftspartner einen Betrag in zumindest dieser Höhe als Darlehen hingibt, ohne darüber einen schriftlichen Vertrag aufzusetzen, der die Hingabe des Betrages bestätigt und die Rückzahlungsmodalitäten regelt. Noch realitätsfremder ist es, dass in weiterer Folge auf die Darlehensforderung verzichtet wird, wieder ohne sich der im Geschäftsleben üblichen Schriftlichkeit zu bedienen. Im Hinblick auf die gesetzlich normierte Offenlegungspflicht der Abgabepflichtigen ist es deren Aufgabe dafür zu sorgen, dass Rechtsgeschäfte in einer für die Abgabenbehörden nachvollziehbaren Form abgeschlossen werden. Auch wenn ein Geschäftspartner auf die Handschlagqualität des Anderen vertrauen mag, reicht dies für die Glaubhaftmachung gegenüber der Abgabenbehörde nicht aus.

Die Glaubwürdigkeit des bisherigen Vorbringens wird auch durch den Umstand minimiert, dass im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz über Jahre hinweg die Vorlage von Unterlagen in Aussicht gestellt wurde, die offensichtlich nicht existieren.

Schließlich ist der Sachverhalt noch vor folgendem Hintergrund zu beurteilen: Im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens wurde von der Geschäftsführerin der Bw. behauptet, dass auch Verbindlichkeiten an die B GmbH & Co KG zumindest teilweise Darlehensverbindlichkeiten darstellen würden, bei welcher eine Berichtigung der Vorsteuer nicht durchzuführen sei. Auch in diesem Fall wurden keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt. Allerdings ist aus einem Schreiben des Rechtsanwaltes Dr. J vom 24. Jänner 1997 ersichtlich, dass zu diesem Zeitpunkt seitens der Firma B GmbH & Co KG eine Lieferforderung in Höhe von 4.340.000,00 S gegenüber der Bw. bestanden hat. Durch Beschluss des Gläubigerausschusses wurde ein Angebot angenommen, dass die offene Lieferforderung der B GmbH & Co KG in Form eines außergerichtlichen Vergleiches bei Bezahlung einer 10 %igen Quote als getilgt gilt.

Unter den vorliegenden Umständen ist nach Ansicht der Referentin davon auszugehen, dass es sich auch bei der berufungsgegenständlichen Verbindlichkeit um eine Lieferverbindlichkeit gegenüber Herrn HS handelt, deren gewinnerhöhende Auflösung eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Absatz 1 Ziffer 2 UStG 1994 nach sich zu ziehen hat.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Oktober 2008