

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache BF i.L., Adresse vertreten durch den Masseverwalter MV gegen die Bescheide des FA ABC vom 18.11.2008, betreffend

- (1) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 (R/5100485/2009),
 - (2) Umsatzsteuer 2004 (RV/5100486/2009),
 - (3) Körperschaftsteuer 2005 (RV/5100487/2009) und
 - (4) Anspruchszinsen für das Jahr 2005 (RV/5100488/2009)
- (Beschwerden vom 18.12.2008) zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1) Wiederaufnahme des Verfahrens und Umsatzsteuer 2004

Die Umsatzsteuer 2004 wurde mit Bescheid vom 13. März 2006 erklärungsgemäß veranlagt.

Am 8. Juli 2008 wurde ein Vorhalt an die Bf. ausgefertigt und ausgeführt: Im Jahr 2004 sei eine Berichtigung gem. § 16 UStG in Höhe von € 214.291,05 vorgenommen worden. Diese habe eine Forderung gegenüber A ZU betroffen. Die Forderung sei aus Lieferungen der Bf. an die Auto XY Gesellschaft mbH (Konkurs 1999) resultiert, wobei die Auto XY GmbH ihr zustehende Forderungen gegenüber A ZU an die Bf. abgetreten habe (Zessionsvertrag vom 16.1.1997). Begründet sei die Entgeltberichtigung damit worden, dass man davon ausgegangen sei, dass A ZU ein wohlhabender

Geschäftsmann sei und die Forderung aus Grundstückserlösen begleichen könne. Im Jahr 2002 habe man aus Zeitungsberichten über die Inhaftierung erfahren und schließlich im Jahr 2004 Recherchen hinsichtlich der Bonität angestellt. Erst zu diesem Zeitpunkt sei man zur Erkenntnis gelangt, dass die Forderung nicht einbringlich gemacht werden könne. Im Zuge der Ermittlungen seien Tatsachen und Beweismittel neu hervor gekommen, die erhebliche Zweifel an dieser Darstellung aufkommen lassen würden. Aus verschiedenen Schriftstücken im Konkursakt der Auto XY Gesellschaft mbH sei abzuleiten, dass A Zu bereits zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt zahlungsunfähig gewesen sei. Bei der Tagsatzung am 18.11.1998 sei protokolliert worden, dass der Masseverwalter eine Auskunft des KSV vorgelegt habe, die die Bonität R. als sehr schlecht einstufe. In der angesprochenen KSV-Auskunft sei der Bonitätsindex mit 6.0 (ungenügend) angegeben. Die vom Masseverwalter kontaktierte Firma G habe am 18.1.1999 eine Prozessfinanzierung abgelehnt, da "ein Titel gegen Herrn ZU ohnehin nicht zu verwirklichen sein dürfte". Bezugnehmend auf diese Auskunft habe der Masseverwalter in der Gläubigerausschusssitzung vom 7.7.1999 zu Protokoll gegeben, dass Herr ZU "defacto über kein Vermögen oder nennenswertes Einkommen verfüge". Aus diesen Beweismitteln ergebe sich, dass die Berichtigung bereits im Jahr 1999 hätte vorgenommen werden müssen. Die Inhaftierung im Jahr 2002 sei lediglich zum Anlass genommen worden, eine willkürliche Verschiebung der Entgeltberichtigung vorzunehmen. Es sei daher beabsichtigt, dass Verfahren wiederaufzunehmen und die Berichtigung nicht anzuerkennen. Um Stellungnahme werde ersucht.

Mit Schreiben vom 6.8.2008 wurde wie folgt Stellung genommen:

"1. Nach unserer Ansicht sind die Voraussetzungen für die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 nicht gegeben. Einen Wiederaufnahmsgrund bilden lediglich neu hervorgekommene "Tatsachen oder Beweismittel". Darum handelt es sich bei den in Ihrem gegenständlichen Schreiben angeführten Fakten jedoch keineswegs. Durch die in § 303 Abs. 4 BAO erschöpfend aufgezählten Gründe wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können, nicht aber, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen (VwGH 13.09.1988, 87/14/159). Eine andere (geänderte, wenn auch möglicherweise richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein rechtfertigt somit eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht (vgl. z.B. VwGH 21.04.1980, 2967/79 und 05.11.1981 3143 f/80). Auch neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von in ihrer Existenz unbestrittenen (bekannt gewesenen) Sachverhalten sind keine eine Wiederaufnahme rechtfertigenden neu vorgekommenen "Tatsachen" (VwGH 22.02.1982, 81/17/206). Genau so liegt aber der gegenständliche Fall. Die Behörde hätte sich beim damaligen Informationsstand des Erstverfahrens ein klares Bild vom tatsächlichen Sachverhalt verschaffen können, ohne hierzu noch irgendwelche zusätzlichen Erhebungen durchführen zu müssen

(womit eine neu hervorgekommene Tatsache gar nicht denkbar ist). Wenn eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung zulässig sein soll, dann müsste aktenmäßig erkennbar sein, dass der Abgabenbehörde nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen sie nicht schon Kenntnis gehabt hat. Das nachträgliche Bekanntwerden des Bestehens oder Nichtbestehens der das Steuerverhältnis berührenden Tatumstände ist also erforderlich (VwGH 23.11.1977, 1395/77). Von einem solchen nachträglichen Bekanntwerden kann im gegenständlichen Fall aber eben nicht die Rede sein. Das Finanzamt war im Insolvenzverfahren der Auto XY GmbH als Gläubigerin beteiligt. Sie hatte somit - zwingend- konkrete Kenntnis von den nunmehr aus dem betreffenden Konkursakt gewonnenen -angeblich- neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismitteln. Die Behörde war auf Grund ihrer vorgenannten Stellung Ferhalb des betreffenden Verfahrens in den Tagsatzungen vertreten bzw. wurde durch Übermittlung aller Protokolle/ Niederschriften über die im gegenständlichen Schreiben angeführten Vorgänge konkret unterrichtet. Alle diese maßgeblichen Tatsachen/Beweismittel waren im Erstverfahren also aktenmäßig bekannt.

2. Im Übrigen sei in Erinnerung gerufen, dass die Betriebsprüfung im Erstverfahren zwei Fragenkataloge an uns richtete, die wir mit Schreiben vom 15.12.2005 sowie 30.01.2006 beantworteten. Der BP wurden auch diverse einschlägige Unterlagen offen gelegt, wobei das Schuldanerkenntnis des ZU vom 15.10.1997 übrigens bereits im Oktober 1997 der Großbetriebsprüfung Linz übermittelt worden war. Überdies enthielt der fünf Fragen umfassende zweite Katalog der BP E die Bitte um Übermittlung von schriftlichen Unterlagen, "um weiteres Urgieren zu vermeiden". Der Behörde reichte unsere diesbezügliche Beantwortung offensichtlich aus, um die entsprechende Festsetzung im Umsatzsteuerbescheid 2004 mit Bescheid vom 13.03.2006 vorzunehmen, der sodann sogar noch durch Bescheid vom 10.04.2006 eine (geringfügige) Korrektur erfuhr. 3. Des Weiteren sei darauf hingewiesen, dass nach dem weiter oben angeführten Schuldanerkenntnis des ZU die darin ausgewiesenen Verbindlichkeiten innerhalb von fünf Jahren, somit spätestens am 15.10.2002 zahlbar waren. Unser Unternehmen ging daher zunächst davon aus, dass die Tilgung fristgerecht erfolgen werde, und daher die Beschaffung eines Titels nebst Einleitung von Einziehungsmaßnahmen bis zum Ablauf der vorgenannten Zahlungsfrist, verbunden mit einem beträchtlichen Kostenaufwand, nicht erforderlich sei. Die wirtschaftliche Situation des ZU, der übrigens seit 1979 in seinem Elternhaus in Ü einen lukrativen Groß- und Einzelhandel mit Maschinen, hochwertigen Autos, Juwelen, Textilien und Leder betrieben hatte, erfuhr nämlich seit 1998/99 einen erheblichen Aufschwung. Wie von ihm unserem Unternehmen gegenüber dargestellt und weit über Insiderkreise hinaus nicht nur in Niederbayern bekannt, hatte ZU noch im Jahre 1999 einen umfangreichen Handel insbesondere mit Personenkraftwagen aufgebaut, wobei u.a. in Verbindung mit weiteren Autohändlern ein Neuwagengeschäft mit einem Gesamtvolumen von zunächst DM 3 Millionen gestartet worden war. Außerdem hatte ZU gegen Ende 1999 eine Grundstücksmaklerlizenz erworben und ein Großprojekt auf der Insel La Gomera (Wertschätzungsgutachten betr. die dortigen Grundstücke i.H. von DM

350 Mio.) eingeleitet. Nach seiner Darstellung besaß er insoweit eine Bankbürgschaft über US Dollar 30 Millionen, verfügte über Marktanalysen und Unterlagen über die dortige Infrastruktur sowie Lage- und Baupläne hinsichtlich seines vorgesehenen dortigen Projekts. Des Weiteren hatte er nach seinen Angaben bereits eine Reihe von Grundstücken auf der vorgenannten Insel verkauft und auch schon beträchtliche Anzahlungen erhalten, die er allerdings zunächst zur Fortführung des geplanten Objekts einzusetzen gezwungen war, darüber also nicht anderweitig verfügen konnte, um die Vollendung seiner entsprechenden Vorhaben nicht zu gefährden. Des Weiteren war von ZU mit mehreren Kooperationspartnern ein Börsengang in den USA im Aufbau begriffen, der nach seiner Darstellung ein äußerst lukratives Geschäft versprach und wozu bereits in den USA eine "Muttergesellschaft" gegründet worden war.

4. Von der Inhaftierung und Verurteilung zu fünfthalb Jahren Haft Ende 2003 erfuhr unser Unternehmen, wie anlässlich der seinerzeitigen Betriebsprüfung im Erstverfahren bekannt gegeben, durch Zeitungsberichte, woraufhin wir in 2004 - wie ebenfalls damals bereits bekannt gegeben - eigene Recherchen anstellten. Durch diese unsere umfangreichen und äußerst zeitraubenden Maßnahmen stellte sich schließlich heraus, dass die unter der vorstehenden Ziffer dargelegten Aktivitäten des ZU gescheitert waren und unsere gegenständliche Forderung nunmehr uneinbringlich geworden war. Wir verweisen insoweit auf die grundsätzlichen Darlegungen in unseren oben erwähnten beiden Schreiben. Dieser generelle Sachverhalt war dem FA also ebenfalls vor Erlass des Umsatzsteuerbescheides 2004 im März 2006 offen gelegt worden."

In der Folge wurde mit Schreiben vom 12. September 2008 ein Amtshilfeersuchen an die Steuerfahndung K gestellt und ausgeführt:

"Herr ZU unterhielt nach hiesiger Aktenlage in den 1990er-Jahren Geschäftsbeziehungen zu Unternehmen der Firmengruppe XY / B mit Sitz in C und Geschäftsleitung in D bei E am F. Nach verschiedenen dem Finanzamt ABC vorliegenden Schriftstücken schuldete ZU der Fa. Auto-XY Gesellschaft mbH mehrere Millionen DM. Aus diesen Forderungen gegenüber ZU hat die Auto-XY GmbH insgesamt ATS 17.692.254.-- (Euro 1.285.746--) an die Fa. XY Gesellschaft mbH, nunmehr Bf Immobilien-, Bau- und Beteiligungs-GmbH, abgetreten. Die Bf GmbH hat diese Forderung gegenüber ZU im Jahr 2004 als uneinbringlich ausgebucht und die darin enthaltene Umsatzsteuer berichtet. Begründet wurde dies damit, dass man aus Zeitungsberichten erfahren habe, dass ZU im Jahr 2003 zu fünfthalb Jahren Haft verurteilt worden sei und dass die Forderung an ihn daher uneinbringlich geworden sei. Es besteht nun Uneinigkeit darüber, wann die Uneinbringlichkeit der Forderung tatsächlich eingetreten ist. Über die Auto XY GmbH wurde im Jahr 1998 das Konkursverfahren eröffnet. Im Konkursverfahren waren auch die Forderungen an ZU durch den Masseverwalter zu beurteilen. Die Auskünfte des Kreditschutzverbandes und der Creditreform ergaben eine schlechte Bonität. Die G AG war zu einer Prozessfinanzierung nicht bereit da laut Creditreform "ein Titel gegenüber Herrn ZU ohnehin nicht zu verwirklichen sein dürfte". In der Auskunft ist von einer "Haftanordnung zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung" die Rede. Diese

Umstände wurden dem Unternehmen vorgehalten, worauf dieses noch einmal erklärte, erst durch Zeitungsberichte über die Inhaftierung und Verurteilung ZUs Ende 2003 aufmerksam geworden zu sein. In der Folge seien eigene Recherchen angestellt worden. Die wirtschaftlichen Aktivitäten vor allem im Bereich des Handels mit hochwertigen Autos wurden als sehr erfolgreich dargestellt. Das Gesamtvolume im Neuwagengeschäfte habe im Jahr 2000 "in Verbindung mit weiteren Autohändlern... zunächst 3 Mio DM" betragen. Zudem habe ZU im Jahr 1999 eine Grundstücksmaklerlizenz erworben und auf der Insel La Gomera ein Großprojekt eingeleitet. Es wird um Auskünfte über die wirtschaftlichen Verhältnisse A ZUs ersucht. Insbesondere wird um Beantwortung folgender Fragen gebeten: 1) Ist aus der Aktenlage ersichtlich, ob in den Büchern des ZU tatsächlich Verbindlichkeiten gegenüber der Auto XY GmbH oder der Bef GmbH ausgewiesen waren und wenn ja in welcher Höhe? 2) Wie hat sich die wirtschaftliche Situation des ZU in den Jahren 1998 bis 2004 tatsächlich entwickelt? 3) Wann ist die Zahlungsunfähigkeit tatsächlich eingetreten und wann muss dieser Umstand nach außen hin bekannt geworden sein? 4) Bedeutet die bereits oben erwähnte "Abgabe der eidesstattlichen Versicherung", dass der Betroffene seine Vermögensverhältnisse - in der Regel also seine Zahlungsunfähigkeit - unter Eid angeben bzw. erklären muss? Ist feststellbar, ob das in der beigefügten Creditreform-Auskunft unter "Zahlungsweise" angeführte Datum 16.11.1996 oder 16.11.1998 bedeutet? 5) Wurde über das Vermögen des ZU oder seiner Unternehmen ein formelles Insolvenzverfahren eingeleitet und wenn ja, wann? Ist in einem solchen Verfahren eine der Firmen der XY / B-Gruppe oder ein Herr Johann XY, geb. 1.1.20000 aus E am F als Gläubiger aufgetreten oder wurden diese von einem allfälligen Insolvenzverfahren verständigt; wenn ja, wann? 6) Wann wurden die polizeilichen Ermittlungen gegen ZU der Öffentlichkeit bekannt und wann und weswegen erfolgte seine Inhaftierung? 7) Sollten Ihrer Dienststelle weitere Informationen oder Umstände bekannt sein, die einer Klärung der angeführten Fragen dienlich sein könnten, wird um eine entsprechende Darstellung ersucht.

Beilagen: Abtretungsvertrag vom 16. Jänner 1997, Schuldnerkenntnis vom 15. Oktober 1997, Creditreform-Auskunft vom 18. Jänner 1999"

Mit Schreiben vom 27.10.2008 langte bei der Amtspartei folgendes Schreiben ein:

***Vertrag zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich
über Rechtshilfe in Abgabensachen vom 04.10.1954***

Ermittlungsergebnis i.S. Rechtshilfe betreffend ZU A, Ü

Zu Ihrer Anfrage betreffend Herrn ZU A teile ich Folgendes mit: Herr ZU ist nach Erkenntnissen des Veranlagungsfinanzamtes H zwischenzeitlich nach I verzogen. Anhand der noch vorhandenen Unterlagen lässt sich aber über die Vermögenslage des ZU A Folgendes feststellen:

A ZU meldete am 24.10.2000 sein Gewerbe vollständig ab. Bereits seit Mitte der 90-iger Jahre hatte ZU große finanzielle Schwierigkeiten. Steuerschulden in erheblichen Umfang bestanden demnach bereits seit ca. 1996. Zum Teil wurden die offenen Steuerbeträge im

Bereich von ca. 175.000 € niedergeschlagen, d.h. auf die Beitreibung wurde (einstweilen) verzichtet. Die steuerlichen Pflichten erfüllte ZU nur noch sporadisch, so dass nicht überprüft werden kann, ob die Verbindlichkeiten gegenüber der Firmengruppe XY/B als betriebliche Schuld jemals ausgewiesen wurden.

Spätestens seit Ende der 90-iger Jahre gab es auch Verbindlichkeiten gegenüber Banken. Aufgrund eines vorliegenden Pfändungsbeschlusses der Fb AG vom 05.02.2001 ist ersichtlich, dass ZU der Fb AG einen erheblichen Betrag schuldete.

ZU A trat Ende der 90-iger Jahre zwar als Vermittler für verschiedene Geschäfte, insbesondere im Kfz-Bereich, auf. In eigenem Namen handelte er nach vorliegender Erkenntnis nicht. Für die Vermittlung und den geplanten Verkauf von Grundstücken, die nicht im Eigentum von ZU waren, wurde er 2003 rechtskräftig verurteilt und verbüßte eine mehrjährige Haftstrafe. Im Ergebnis lässt sich somit festhalten, dass die wirtschaftliche Situation des ZU A seit mindestens 1996 sehr angespannt war. Es lässt sich nicht mehr genau nachvollziehen, wann die Zahlungsunfähigkeit exakt eingetreten ist. Aber bereits Ende der 90-iger Jahre erfüllte ZU wesentliche Verbindlichkeiten nicht mehr.

Dieser Umstand dürfte nach außen hin allgemein bekannt gewesen sein, da z.B. die Fb AG im Jahr 2001 einen gerichtlichen Pfändungsbeschluss erwirkt hatte und somit in Folge auch andere Gläubiger die Zahlungsschwierigkeiten ZUs erkennen hätten können (z.B. durch Schufa- oder Creditreformabfragen).

Sofern noch Rückfragen bestehen, bitte ich um direkte Kontaktaufnahme mit dem Prüfer."

Mit Bescheid vom 18. November 2008 wurde das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 wiederaufgenommen und ein neuer Umsatzsteuerbescheid erlassen. Es kam zu einer Nachforderung von € 214.291,--.

Begründend wurde ausgeführt:

Im Jahr 2004 wurde eine Berichtigung gem. § 16 UStG 1994 in Höhe von € 214.291,05 vorgenommen. Diese betraf eine Forderung gegenüber A ZU. Die Forderung resultierte aus Lieferungen der Bf GmbH an die Auto XY Gesellschaft mbH (Konkurs 1999), wobei die Auto XY GmbH ihr zustehende Forderungen gegenüber A ZU an die Bef GmbH abgetreten hatte (Zessionsvertrag vom 16.1.1997).

Begründet wurde die Entgeltberichtigung damit, dass man davon ausgegangen sei, dass A ZU ein wohlhabender Geschäftsmann sei und die Forderung aus Grundstückserlösen begleichen könne. Über die Inhaftierung des Herrn ZU im Jahr 2002 habe man aus Zeitungsberichten erfahren und schließlich im Jahr 2004 Recherchen hinsichtlich dessen Bonität angestellt. Erst zu diesem Zeitpunkt sei man zur Erkenntnis gelangt, dass die Forderung nicht einbringlich gemacht werden könne.

Im Zuge der Ermittlungen bei einem verbundenen Unternehmen sind Tatsachen und Beweismittel neu hervor gekommen, die erhebliche Zweifel an dieser Darstellung aufkommen lassen.

Aus verschiedenen Schriftstücken im Konkursakt der Auto XY Gesellschaft mbH ist abzuleiten, dass A ZU bereits zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt zahlungsunfähig war:

- Bei der Tagsatzung im Konkursverfahren am 18.11.1998 wurde protokolliert, dass der Masseverwalter eine Auskunft des KSV vorgelegt hat, die die Bonität ZUs als sehr schlecht einstuft.
- In der angesprochenen, dem Gericht vorgelegten KSV-Auskunft wird der Bonitätsindex mit "6.0 (ungenügend)" angegeben.
- Die vom Masseverwalter kontaktierte Firma G Beteiligungs AG lehnte lt. Schreiben vom 18.1.1999 eine Prozessfinanzierung unter Hinweis auf eine "Creditreform"-Auskunft ab, da "ein Titel gegenüber Herrn ZU ohnehin nicht zu verwirklichen sein dürfte".
- Bezugnehmend auf die Auskunft der Fa. G hat der Masseverwalter in der Gläubigerausschusssitzung vom 7.7.1999 zu Protokoll gegeben, dass Herr ZU "defacto über kein Vermögen oder nennenswertes Einkommen verfügt".

Auch Ermittlungen im Rahmen eines Amtshilfeersuchens an die deutschen Finanzbehörden haben bestätigt, dass ZU entgegen der Darstellung der Geschäftsführerin Frau J bereits wesentlich vor dem Jahr 2004 zahlungsunfähig war. Zwar lässt sich laut Auskunft der Steuerfahndungsstelle K der genaue Zeitpunkt des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit nicht exakt feststellen. Fest steht jedoch, dass ZU ab dem Jahr 1996 seinen Zahlungsverpflichtungen nicht mehr in vollem Ausmaß nachgekommen ist. Bereits im Oktober 2000 hat ZU sein Gewerbe vollständig abgemeldet. Anfang des Jahres 2001 hat die Fb AG einen Pfändungsbeschluss gegen ZU erwirkt. Spätestens ab diesem Zeitpunkt muss die Zahlungsunfähigkeit bei Anwendung der gebotenen kaufmännischen Vorsicht auch nach außen hin bekannt gewesen sein.

Aus diesen Beweismitteln ergibt sich, dass die Berichtigung gem. § 16 UStG nicht erst im Jahr 2004, sondern spätestens Jahr 2000 hätte vorgenommen werden müssen. Nach Ansicht des Finanzamtes wurde die angebliche Inhaftierung des A ZU im Jahr 2002 lediglich zum Anlass genommen, eine willkürliche Verschiebung der Entgeltberichtigung vorzunehmen.

Die Berichtigung gem. § 16 UStG in Höhe von € 214.291,05 in Zusammenhang mit der Forderung an A ZU wird daher im Jahr 2004 nicht anerkannt.

Die angeführten neu hervor gekommenen Tatsachen und Beweismittel rechtfertigen nach Ansicht der Finanzbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO. Dass das Finanzamt als Gläubigerin im Konkursverfahren der Auto XY GmbH beteiligt war, spricht nicht gegen das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme. Denn die Frage des Hervorkommens ist nach der Rechtsprechung des VwGH aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen, wobei das Unterbleiben der Ausforschung von Sachverhaltselementen eine Wiederaufnahme nicht ausschließt (Vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, Tz. 14 ff zu § 303). Es ist daher auch nicht von Bedeutung, dass sich die Behörde

im Erstverfahren mit dem Erklärungen des Unternehmens zufrieden gegeben und keine weiteren Nachforschungen angestellt hat. Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2008 wurde gegen diese Bescheide (Wiederaufnahme und Umsatzsteuer 2004) Berufung erhoben und ausgeführt: "Der angefochtene Bescheid ist rechtswidrig. Die darin angeführten Tatsachen und Beweismittel rechtfertigen - aus welcher Sicht auch immer - die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht, und zwar im Einzelnen aus folgenden Gründen: 1. Das Finanzamt (FA) trifft u.a. die Feststellung, dass auf Grund der im Einzelnen angeführten -angeblich neu hervorgekommenen- Beweismittel die Berichtigung gem. § 16 UStG nicht erst im Jahre 2004, sondern spätestens im Jahr 2000 hätte vorgenommen werden müssen. Diese Feststellung ist in mehrfacher Hinsicht falsch. a) Selbst wenn man zunächst einmal - wie tatsächlich jedoch nicht - als zutreffend unterstellt, dass die angeführten Beweismittel für die Behörde neu hervorgekommen wären, konnten wir die verfahrensgegenständliche Wertberichtigung auf keinen Fall bereits im Jahr 2000 vornehmen. Das FA übersieht nämlich, dass die Forderung gegen A ZU erst (spätestens) am 15.10.2002 fallig war. Das ergibt sich eindeutig aus dessen Schuldnerkenntnis vom 15.10.1997. Vor Ablauf des vorgenannten Fälligkeitsdatums hätte, was sicherlich keiner näheren rechtlichen Darlegung bedarf, kein vollstreckbarer Titel gegen den Schuldner erwirkt werden können; ebenso wenig wäre - dann durchaus zutreffend - eine entsprechende vorzeitige Wertberichtigung anerkannt worden. b) Sämtliche aus dem Konkursakt der Auto XY GmbH stammenden Schriftstücke/Beweismittel sind somit für die Entscheidung des gegenständlichen Verfahrens ohnehin grundsätzlich irrelevant. Sie waren bereits deutlich vor dem maßgeblichen Fälligkeitszeitpunkt entstanden und vermochten an der vorstehenden Rechtslage nichts zu ändern. Genau das gilt auch hinsichtlich der im Rahmen des angeführten Amtshilfeersuchens an die deutschen Finanzbehörden gewonnenen „Erkenntnisse“. Dabei bleibt außerdem unerfindlich, wieso Anfang des Jahres 2001 auf Grund des von der Fb AG erwirkten Pfändungsbeschlusses bei Anwendung der gebotenen kaufmännischen Vorsicht die Zahlungsunfähigkeit des A ZU auch nach außen hin bekannt gewesen sein muss. Diese Annahme setzt - denknotwendig - die konkrete Kenntnis dieses wie gesagt aber ohnehin unerheblichen Vorgangs voraus. Der aber war uns, weil er uns nicht direkt betraf, vor der nunmehr mitgeteilten Auskunft völlig unbekannt; außerdem werden derartige Vorgänge auch nicht etwa in einer jedermann zugänglichen Weise veröffentlicht. c) Im Übrigen steht zweifelsfrei fest, dass es sich bei dem Amtshilfeersuchen des FA um verdeckte Ermittlungen handelt, zu denen uns kein rechtliches Gehör gewährt worden ist. Das stellt eine zusätzliche Verfahrensfehlerhaftigkeit des angefochtenen Bescheides dar. 2. Darüber hinaus vertritt das FA des Weiteren die Auffassung, dass seine Beteiligung als Gläubiger im Konkursverfahren der Auto XY GmbH nicht gegen das Vorliegen der

Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme spreche. Die Frage des Hervorkommens sei nach der Rechtsprechung des VwGH nämlich aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen, wobei das Unterbleiben der Ausforschung von Sachverhaltselementen eine Wiederaufnahme nicht ausschließe und es daher auch nicht von Bedeutung sei, dass sich die Behörde im Erstverfahren mit den Erklärungen des Unternehmens zufrieden gegeben und keine weiteren Nachforschungen angestellt habe. Diese (Rechts-) Ansicht ist zunächst erst einmal nur bedingt richtig. Sie trifft hier deshalb nicht zu, weil sich das FA auf Grund seines damaligen Informationsstandes in dem wieder aufzunehmenden Verfahren ein klares Bild vom tatsächlichen Sachverhalt verschaffen konnte, ohne hierzu noch irgendwelche zusätzlichen Erhebungen durchführen zu müssen. Denn wir hatten mit Schreiben vom 15.12.2005 - abgesehen vom Entstehen der verfahrensgegenständlichen Forderung - insbesondere ganz konkrete Fakten über die Inhaftierung des A ZU und die von uns vorgenommene Wertberichtigung (vollständig) offen gelegt; außerdem wurde von uns mit dem zweiten Schreiben vom 30.01.2006 neben der Beantwortung konkreter weiterer Fragen des FA ausdrücklich auf die Fälligkeit unserer von A ZU anerkannten Forderung (erst) zum 15.10.2002 hingewiesen. Diese Fakten entsprachen den Tatsachen und blieben daher - folgerichtig - auch unstreitig. Das FA kam auf Grund dieser - wahren - Sachverhaltselemente somit zu der damals und auch nach wie vor richtigen Bescheidentscheidung, indem es die rechtliche Bedeutsamkeit der fehlenden Fälligkeit der Forderung vor der Inhaftierung des Schuldners A ZU ebenso wie die Notwendigkeit unserer Recherchen während der wahrheitsgemäß vorgetragenen tatsächlichen Haftzeit des Schuldners zutreffend würdigte. Fehlerhaft ist dagegen allein der angefochtene Bescheid, weil - wie unter der obigen Ziffer 1. ausgeführt - der entscheidungserhebliche Zeitpunkt der Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Forderung völlig übersehen wird. Außerdem nimmt das FA nicht etwa eine Richtigstellung der Vorentscheidung, sondern stattdessen eine unrichtige rechtliche Beurteilung vor, indem es im vorletzten Absatz der Bescheidbegründung von einer angeblichen Inhaftierung des A ZU ausgeht und daraus eine willkürliche Verschiebung der Entgeltberichtigung in 2004 ableitet. Diese Feststellung ist definitiv falsch und vermag die angefochtene Entscheidung somit nicht zu rechtfertigen. A ZU war nicht angeblich, sondern tatsächlich während des von uns im vorangegangenen Verfahren wahrheitsgetreu erklärten Zeitraumes inhaftiert und wurde damals, wie weiter oben ebenfalls ausgeführt, von der Behörde durchaus zutreffend nicht bestritten. Für den Fall, dass das FA nach wie vor seine gegenteilige Ansicht aufrechterhalten sollte, bleibt Beweisanbot ausdrücklich vorbehalten.³ Wenn sich nun aber die Behörde gleichwohl in dieser Konfliktsituation auf - vermeintliche - Wiederaufnahmegründe stützt, so ist es des Weiteren ihre Aufgabe, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sein sollen. Diesem Erfordernis entspricht das FA ebenfalls nicht. Im angefochtenen Bescheid sind zwar die einschlägigen Tatsachen bzw. Beweismittel genau angeführt. Es fehlen jedoch die unmissverständlichen Hinweise, auf welche Weise diese Tatsachen/Beweismittel - angeblich - neu hervorgekommen sind. Im Zuge von Ermittlungen bei einem verbundenen

Unternehmen kann das nicht geschehen sein, weil solche Ermittlungen nicht erfolgten. Darüber, wann, wo und auf welche Weise (durch wen) die verschiedenen Schriftstücke im Konkursakt der Auto XY GmbH vorgefunden wurden, schweigt sich der angefochtene Bescheid dagegen gänzlich aus. Das ist ein wesentlicher Begründungsmangel. Es ist nicht etwa Sache der Partei, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmegrundes, der im Ergebnis zu einem Eingriff in die Rechtskraft führt, nachzuweisen. (siehe STOLL Band 3, Seite 2938 im ersten Absatz). Nach der Rechtsprechung - worauf nochmals hingewiesen sei - muss aber, soll eine Tatsache als neu hervorgekommen, damit als Wiederaufnahmsgrund gelten können, aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich tatsächliche Umstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (so auch VwGH 05.04.1989, 88/13/52). Wir beantragen daher, uns gem. § 90 Abs. 1 BAO die Einsicht und ggf. Abschriftnahme der Akten, und zwar sowohl des gegenständlichen als auch des vorangegangenen Erstverfahrens zu gestatten, um hinsichtlich des Erfordernisses der Aktenkundigkeit die zwingend gebotenen Überprüfungen (so z.B. die Mitteilungen von anderen Behörden bzw. die Feststellungen der Organe der Betriebsprüfungen in ihren Berichten und Arbeitsbögen) vornehmen zu können. Diesbezüglich behalten wir uns eine abschließende Stellungnahme (ggf. nebst Beweisanboten bzw. -anträgen) nach durchgeföhrter Akteneinsicht ausdrücklich vor.

In diesem Zusammenhang sei allerdings schon jetzt festgehalten, dass nach unseren einschlägigen Erfahrungen aus diversen Verfahrensabwicklungen die Behörde auf Grund ihrer Beteiligung als Gläubigerin am Konkursverfahren der Auto XY GmbH von den fraglichen diesbezüglichen Tatsachen bzw. Beweismitteln sehr wohl schon zuvor Kenntnis gehabt hat. Sie hatte eine Forderung von immerhin ATS 15.315.000, (Abgabenschuldigkeiten bis einschließlich 1997) angemeldet, was sicherlich im weiteren Verlauf in den Tätigkeitsbereich der Veranlagungsstelle gefallen und eben deshalb ihren Organträgern bzw. Hilfsorgauen zur Kenntnis gelangt sein dürfte und von dieser in durchaus zutreffender Weise rechtlich gewürdigt wurde (wobei selbst dann, wenn sie diese Umstände statt dessen für unwesentlich gehalten haben würde, derartige Umstände keine Wiederaufnahmsgründe i.S. von § 303 Abs. 4 BAO sein würden, VwGH 08.11.1973, 1428/72).

Auch zu diesem Komplex behalten wir uns aber abschließende Ausführungen in der obigen Stellungnahme ausdrücklich vor. Das gilt i.Ü. - soweit dann ggf. noch entscheidungserheblich - hinsichtlich der zweifelsohne vertretbaren und insbesondere auch unter Hinweis auf die §§ 305, 304 Abs. 4 BAO vertretenen Auffassung, "neu hervorgekommen" könne eine Tatsache oder ein Beweismittel an sich nur dann sein, wenn die Behörde als solche, also als Gesamtorganisation, von diesen keine Kenntnis hatte.

4. Schließlich beziehen wir uns zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen noch einmal ausdrücklich und voll inhaltlich auf die Ausführungen unter den Ziffern 3. und 4. unserer Stellungnahme vom 06.08.2008. Dieses unser unstreitiges Vorbringen verdeutlicht umso mehr, dass für uns nur durch dieses ebenso sorgfälts- wie pflichtgemäß, gleichzeitig insbesondere aber auch zwingend erforderliche Handeln die endgültig sichere

Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Forderung festgestellt werden konnte. Auch insoweit dürfte damit hinreichend dargelegt sein, dass die Berichtigung gem. § 16 UStG in Höhe von € 214.291,05 entgegen der Auffassung des FA nicht etwa bereits spätestens im Jahre 2000 und auch ebenso wenig zu irgend einem anderen Zeitpunkt vor 2004, sondern eben erst, wie von uns durchgeführt, allein im Jahre 2004 erfolgen konnte (und durfte), sodass unserem verfahrensgegenständlichen Antrag zu entsprechen ist.

Wir beantragen des Weiteren die Entscheidung über unser gegenständliches Rechtsmittel durch den gesamten Berufungssenat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung gem. §§ 282,284 BAO."

2) Körperschaftsteuer 2005

Im Jahr 2008 fand bei der Bf. eine Betriebsprüfung statt (BP-Bericht vom 14.11.2008 zu ABNr. 12354).

Mit Bescheid vom 18. November 2008 wurde die Körperschaftsteuer 2005 analog den Feststellungen der BP festgesetzt.

In TZ 10 finden sich folgende strittige Ausführungen (Rechtsmittel hinsichtlich TZ 8 wurde zurückgenommen).

"Tz. 10

Im Jahr 2005 wurden verschiedene Darlehensverbindlichkeiten gegenüber der Fa. P teilweise auf Verbindlichkeit XY Johann umgebucht. Ein Teil dieser Verbindlichkeiten in Höhe von 798.539,84 - das ist die nicht durch die Grundstückstransaktion abgedeckte Forderung der Fa. P - wurde als Schuld nachlass ("XY Johann-Nachlass-Vergleich") gewinnerhöhend ausgebucht. In der Köst-Erklärung wurde dieser Betrag als steuerfreier Sanierungsgewinn erklärt (KZ 669). Abweichend davon wurde im Zuge des Bp-Verfahrens angegeben, es handle sich nicht um einen betrieblich bedingten Schuld nachlass. Da die (Teil)Tilgung durch Verkauf von Grundstücken des Johann XY sen. erfolgte, handle es sich um eine steuerneutrale Einlage.

Bei der Vorbesprechung wurde eine Quittung und Löschungserklärung der Handelshaus P GmbH & Co KG vorgelegt. Der zufolge wurden alle Forderungen dieser Gesellschaft gegenüber der "Bf Immobilien-, Bau- und Beteiligungs-GmbH und Herrn Johann XY" sowie der "B Bau- und Handelsgesellschaft mbH und Herrn Johann XY" befriedigt, und zwar mit Abschluss des Kaufvertrages (über div. Grundstücke) zwischen Herrn Johann XY als Verkäufer und der Fa. P Holding GmbH als Käufer. Aufgrund dieser Urkunde sei die gesamte Verbindlichkeit gegenüber P auf Johann XY umzubuchen, sodass ein Forderungsverzicht nicht infrage komme. Der wirtschaftliche Gehalt ist der Wegfall einer betrieblichen Schuld aus nicht in der Privatsphäre gelegenen Gründen - und zwar durch Schulderlass der Fa. P gegenüber der I.B.B .. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass ein Gesellschafter (oder eine diesem nahe stehende Person) mit seinem privaten Vermögen haftet bzw. dieses zur Besicherung verpfändet.

Die durch Johann XY "übernommene" Verbindlichkeit ist mit jenem Betrag begrenzt, der von diesem in Form der Grundstücke hingegeben wurde, also mit dem im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis. Der Rest ist gegenüber der Fa. P offen geblieben. Diese wiederum hat in der oben angeführten Quittung und Löschungserklärung ihre Forderungen als vollkommen befriedigt erklärt und damit auf den nicht abgedeckten Teil verzichtet. Da die Verbindlichkeit immer notwendiges Betriebsvermögen der Bf GmbH war, fließt ihr auch der Vorteil aus diesem Verzicht zu. Trotz schriftlicher Aufforderung wurden im Prüfungsverfahren keinerlei Verträge oder sonstige Schriftstücke vorgelegt, die eine andere Beurteilung des Sachverhaltes zuließen. Nach der in diesem Fall maßgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise handelt es sich daher um eine steuerpflichtige Vermehrung des Betriebsvermögens, für die die Voraussetzungen einer begünstigten Besteuerung nicht vorliegen.

Sanierungsgewinn lt. Bp 2005: 0,00"

Am 18.12.2008 wurde gegen diesen Bescheid **Berufung** erhoben und ausgeführt:

"Unser Rechtsmittel bezieht sich auf die Feststellungen des Finanzamtes (FA) zu den Tz. 8 sowie Tz. 10. Wir beantragen, die gesamte Verbindlichkeit i.H. von € 798.539,94 aus dem uns von der Firma Handelshaus P GmbH & Co. KG gewährten Darlehen aus Gründen des gesetzlichen Forderungsüberganges gem. § 1358 ABGB in Folge der Inanspruchnahme des Mithaltenden, Herrn Johann XY, durch den Gläubiger als aufrechte Verbindlichkeit unserer Gesellschaft gegenüber Herrn Johann XY anzuerkennen.

Begründung: Zur Tz. 8 bleibt lediglich darauf hinzuweisen, dass sich das FA den Ausführungen der KL GmbH in deren Behörden ekannten Berufung zur Tz. 24 / 2004, worauf wir hiermit ausdrücklich Bezug nehmen, angeschlossen hat.

Die Entscheidung über die vorerwähnte Berufung steht derzeit noch aus. Sie bleibt somit zuerst abzuwarten, da sie von grundsätzlicher Bedeutung (auch) für das gegenständliche Verfahren ist.

Zur Tz. 10

Die tatsächlichen Feststellungen des Finanzamtes (FA) und die daraus gezogenen rechtlichen Schlussfolgerungen sind unrichtig und mithin unhaltbar.

Die Behörde geht davon aus, dass die durch Johann XY "übernommene" Verbindlichkeit mit jenem Betrag begrenzt sei, der von diesem in Form der Grundstücke hingegeben wurde, also mit dem im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis, und insoweit ein Rest gegenüber der Fa. P offen geblieben sei. Diese Prämisse ist falsch. Das ergibt sich aus dem vom FA zur Beurteilung herangezogenen Kaufvertrag. Mit dessen Abschluss und der anschließenden Erfüllung der von der kaufenden Partei (P Holding GmbH) gegenüber der verkaufenden Partei (Johann XY) übernommenen Garantie stand der Gläubigerin (Handelshaus P GmbH & Co. KG) aus den einschlägigen Kreditverträgen gegenüber unserer Gesellschaft bzw. Johann XY keinerlei Restforderung mehr zu. Vielmehr wurde nach dem eindeutigen Wortlaut des betreffenden Kaufvertrages die

aus den beiden Kreditverträgen restlich noch bestehende Forderung von Johann XY mit dem ihm vereinbarungsgemäß zustehenden Kaufpreisteilbetrag bezahlt, wobei der Wert der zum Zeitpunkt der Vertragserrichtung noch bestehenden Kreditforderungen in der einschlägigen Vertragsurkunde seitens der kaufenden Partei ausdrücklich mit dem Wert des von ihr an Johann XY zu zahlenden Teilkaufpreises i.H. von € 2 Millionen eingeschätzt wurde.

2. Wenn Johann XY somit zur Gänze das leistete, was insbesondere auch nach ausdrücklicher Erklärung der kaufenden Partei restlich noch geschuldet wurde, dann kann entgegen der weiteren Argumentation der Behörde - zwingend - auch keine Rede von einem Schulderlass bzw. Verzicht der Fa. P "auf den nicht abgedeckten Teil" ihrer Forderung gegenüber unserem Unternehmen sein. Die unter der vorstehenden Ziffer dargelegte Begleichung der bestehenden Forderung der Gläubigerin stellt - rechtlich nichts anderes als eine Aufrechnung, also eine gegenseitige Aufhebung der sich gegenüberstehenden Verbindlichkeiten (Kompensation) dar, welche gemäß § 1438 ABGB eben schon für sich die gegenseitige Zahlung bewirkt, wobei im Übrigen darauf hingewiesen sei, dass gemäß § 1412 ABGB die Verbindlichkeit (vorzüglich) durch die Zahlung, d.h. durch eben die Leistung dessen, was man zu leisten schuldig ist, aufgelöst wird. Auf einen nicht abgedeckten Teil einer Forderung, der tatsächlich jedoch gar nicht mehr existiert, kann -denknotwendig- schlechterdings nicht verzichtet werden. 3. Des Weiteren ist als ganz wesentlich zu beachten, dass Verzicht nach überwiegender Rechtsprechung durch Vertrag erfolgt. Ein solcher (Verzicht-) Vertrag ist im verfahrensgegenständlichen Fall jedoch nicht abgeschlossen worden. Dass etwa der Grundstückskaufvertrag einen derartigen Vertrag darstellen würde, kann nicht ernsthaft in Erwägung gezogen werden. In diesen ist - lediglich - die Übernahme der näher bezeichneten Garantie der kaufenden Partei aufgenommen worden. Diese aber konnte mit dem Verkäufer Johann XY keinen Verzichtsvertrag abschließen, weil nicht sie, sondern die P GmbH & Co. KG die Inhaberin der aus den einschlägigen Kreditverträgen bestehenden Forderungen war und über diese allein verfügen konnte.

Auch die vorgenannte alleinige Gläubigerin schloss nicht etwa einen Verzichtsvertrag mit Johann XY (und schon gar nicht mit unserem Unternehmen) ab. Sie stellte vielmehr die verfahrensgegenständliche, nach § 1426 ABGB ordnungsgemäße und den Beweis der Erfüllung schaffende Quittung, nämlich eine Vollzahlungsquittung aus, in der sie in Kenntnis der weiter oben dargestellten Kompensation ausdrücklich bestätigte, hinsichtlich dergegenüber der Firma sowie Johann XY zustehenden einschlägigen Forderungen durch gänzliche Zahlung der Schuld vollkommen befriedigt worden zu sein. Aus diesem Grund gab die Gläubigerin - ebenso folgerichtig - gleichzeitig mit der Vollzahlungsquittung die in derselben Urkunde enthaltene Löschungserklärung ab. Dadurch dokumentierte sie umso mehr, dass die ihr gegenüber bestehenden Zahlungsverpflichtungen aus den einschlägigen Kreditverträgen - im Gegensatz zur Annahme der Behörde - sehr wohl durch gänzliche Zahlung der Schuld erfüllt waren. Ansonsten hätte für die Gläubigerin in dieser konkreten Situation kein Grund bestanden, ihre ausdrückliche Einwilligung dahin

zu erteilen, dass die Löschung sämtlicher der im Einzelnen angeführten Pfandrechte etc. grundbücherlich einverleibt werden könne. Nur der voll befriedigte Gläubiger hat dem Zahler u.a. sämtliche vorhandenen Sicherungsmittel auszuliefern, während ihm bei einer in Folge (nur) einer Teilzahlung/-tilgung noch offen gebliebenen Restforderung ein entsprechendes(gleichwertiges) Zurückbehaltungsrecht zustehen würde.

4. Auf Grund aller dieser Fakten dürfte hinreichend feststehen, dass Johann XY eine fremde Schuld, für die er persönlich bzw. mit bestimmten Vermögensstücken haftete, zur Gänze bezahlt hat. Dadurch trat er gem. § 1358 ABGB in die Rechte des Gläubigers ein und ist nach wie vor befugt, von dem Schuldner den Ersatz der gänzlich bezahlten Schuld zu fordern, ohne dass es einer besonderen Übertragung bedurfte (gesetzlicher Schuldübergang). Dabei ist im Übrigen festzuhalten, dass Johann XY bis heute - unstreitig - gegenüber unserem Unternehmen weder ausdrücklich noch schlüssig auf seine Forderung aus dem gesetzlichen Übergang der Darlehensforderung verzichtet hat. Nach alle dem kann kein begründeter Zweifel daran bestehen, dass entgegen der Feststellung der Behörde keine steuerpflichtige Vermehrung des Betriebsvermögens auf Grund eines endgültigen Wegfalls einer Schuld/Verbindlichkeit entstanden ist. Die vorgenommene Einbeziehung des Betrages von € 798.539,94 in die Bemessungsgrundlage zur Körperschaftssteuer 2005 entspricht weder der vorliegenden Sach- noch der daraus zu folgenden Rechtslage.

Im Übrigen darf noch ergänzend darauf hingewiesen werden, dass Herr Johann XY als Treugeber über die treuhändisch agierende Unterzeichnete (Eleonora J) mit 50 % am Vermögen unserer Gesellschaft beteiligt ist. Im Falle eines -hier jedoch, wie ausgeführt, nicht vorliegenden -Darlehensverzichts eines Gesellschafters würde eine solche Maßnahme nach der zu diesem Zeitpunkt geltenden Rechtslage uneingeschränkt eine steuerneutrale Vermehrung des Gesellschaftsvermögens bewirken (VwGH 23.09.2005, 2003/15/0078).

5. Es wird des Weiteren eine Entscheidung des gesamten Senats tm Rahmen einer mündlichen Verhandlung beantragt (§ 282, 284 Abs. 1 BAO). Außerdem beantragen wir, die Einhebung der berufungsgegenständlichen Körperschaftssteuer (€ 42.060,24 sowie der Zinsen i.H. von € 4.106,14) gern. § 212 a BAO bis zur endgültigen Entscheidung über die gegenständliche Berufung auszusetzen."

3) Anspruchszinsen 2005

Ebenso wurde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 berufen und ausgeführt:

"Der angefochtene Bescheid kann keinen Bestand haben, weil die Körperschaftsteuer für 2005 zu Unrecht auf € 43.810,24 festgesetzt wurde und sich somit keine Nachforderung in Höhe des angeführten Differenzbetrages von € 42.060,24 ergibt. Insoweit nehmen wir zur Vermeidung von unnötigen Wiederholungen ausdrücklich und voll inhaltlich

Bezug auf die Ausführungen in unserer Berufung vom heutigen Tage gegen den Körperschaftsteuerbescheid für 2005 vom 18.11.2008.

Wir beantragen daher des Weiteren, die Entscheidung über die gegenständliche Berufung gem. § 281 Abs. 1 BAO bis zur rechtskräftigen Beendigung des vorerwähnten Berufungsverfahrens über die Körperschaftsteuer für 2005 auszusetzen. Dass der Ausgang dieses Verfahrens von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die gegenständliche Berufung ist, liegt auf der Hand.

Darüber hinaus beantragen wir, die Einhebung der berufungsgegenständlichen Anspruchszinsen 2005 i.H. von € 4.606,14 gem. § 212 a BAO bis zur endgültigen Entscheidung über die gegenständliche Berufung auszusetzen."

Am 12.02.2009 langte eine Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung vom 18.12.2008 ein.

Es wurde ausgeführt:

Umsatzsteuer 2004 - Wiederaufnahme des Verfahrens:

Unter Pkt. 1 der Berufung führt die BW an, dass eine Wertberichtigung im Jahr 2000 keinesfalls hätte vorgenommen werden können, da die Forderung laut Schuldnerkenntnis vom 15.10.1997 erst am 15.10.2002 fällig gewesen sei. Demnach seien alle vor diesem Datum entstandenen Beweismittel irrelevant. Grundsätzlich kann die Uneinbringlichkeit einer Forderung zu jeder Zeit eintreten. Ob die Forderung zu diesem Zeitpunkt ganz oder auch nur teilweise fällig ist oder war, ist dabei ebensowenig von Bedeutung, wie das Vorliegen oder Nichtvorliegen eines Vollstreckungstitels. So ist es beispielsweise bei einem Bankdarlehen regelmäßig der Fall, dass bei einer Zahlungsunfähigkeit des Schuldners auch die noch nicht fälligen Raten eines Darlehens uneinbringlich werden, und daher beim Gläubiger eine entsprechende Berichtigung der Gesamtforderung zu erfolgen hat.

Die aus dem Konkursakt der Fa. Auto XY GmbH gewonnenen Erkenntnisse hinsichtlich der Bonität des A ZU sind daher sehr wohl bedeutsam für die Beurteilung der Frage, zu welchem Zeitpunkt eine Berichtigung gem. § 16 UStG hätte erfolgen müssen. Wie in der Bescheidbegründung detailliert angeführt, wurden in den Jahren 1998 und 1999 vom Masseverwalter umfangreiche Anstrengungen unternommen, eine Forderung gegenüber ZU einzubringen. Die dabei eingeholten Auskünfte über dessen Einkommen und Vermögen haben übereinstimmend ergeben, dass dieser bereits zu diesem Zeitpunkt zahlungsunfähig war. Dies ist deshalb für das gegenständliche Verfahren von Relevanz, da im maßgeblichen Zeitraum sowohl die Auto XY Gesellschaft mbH als auch die BW (damals XY Gesellschaft mbH) von den selben Personen vertreten wurden. Herr XY Johann war Geschäftsführer BW (von Jänner 1994 bis Jänner 2001) und ebenso der Auto XY GmbH (ab 1987 durchgehend und anschließend Liquidator). Zudem war Frau J Eleonora seit 1983 Prokurist in der Auto XY GmbH und ab Jänner 2001 Geschäftsführerin der BW. Vor allem der in den Jahren 1998 bis 2000 in beiden Unternehmen vertretungsbefugte Geschäftsführer Johann XY hätte selbstverständlich die

aus dem Auto XY-Konkurs gewonnenen Erkenntnisse auch seinen Handlungen in seiner Funktion bei der Bf GmbH zugrunde legen müssen. Jedenfalls aber muss die prekäre finanzielle Situation den Vertretern der BW zu diesem Zeitpunkt bekannt gewesen sein. Dass bei dieser Sachlage erst im Jahr 2004 "eigene Recherchen" angestellt wurden (laut Vorhaltsbeantwortung vom 30.1.2006 im Rahmen des Bp-Verfahrens 2002 - 2004), erscheint äußerst unglaublich. Zumal die Fälligkeit - auf deren Maßgeblichkeit sich die BW in der Berufung stützt - bereits über ein Jahr zuvor eingetreten war.

Vor diesem Hintergrund ist auch der in der Bescheidbegründung angeführte, durch die Fb erwirkte Pfändungsbeschluss beachtenswert. Denn aufgrund der Kenntnisse aus dem Auto XY-Konkurs sollten derartige Ereignisse einem ordentlichen Kaufmann bei entsprechender Sorgfalt nicht verborgen bleiben.

Der Verfahrensrüge in Zusammenhang mit den "verdeckten Ermittlungen" ist entgegen, dass die im Wege des Amtshilfeersuchens erhobenen Sachverhalte der BW in der Bescheidbegründung vorgehalten wurden und damit dem Grundsatz des Parteiengehörs genüge getan ist.

Unter Pkt. 2 wiederholt die BW im Wesentlichen den Einwand, dass die Forderung noch nicht fällig gewesen sei und betont, dass im Erstverfahren die Angaben hinsichtlich der Inhaftierung des ZU wahrheitsgemäß erfolgt seien. Gerügt wird in diesem Zusammenhang die Verwendung des Begriffes "angeblich" in der Bescheidbegründung.

Die Verwendung dieses Begriffes sollte nicht den Umstand selbst in Zweifel ziehen, sondern damit zum Ausdruck gebracht werden, dass der genaue Zeitpunkt der Inhaftierung keiner weiteren Überprüfung unterzogen wurde. Dies deshalb, weil dieser Frage nach Ansicht des Prüfers im Hinblick auf die bereits vor der Verhaftung bestehende Zahlungsunfähigkeit des ZU keine weitere Bedeutung beizumessen war. Dass die Inhaftierung lediglich als Vorwand verwendet wurde, ergibt sich mE unzweifelhaft aus dem geschilderten Ablauf. In diesem Zusammenhang wird noch einmal darauf verwiesen, dass die Darstellung der BW allein aufgrund des Umstandes fragwürdig erscheint, dass nach der (nunmehr als so wesentlich erachteten) Fälligkeit weit mehr als ein Jahr keinerlei Schritte zur Einbringung der Forderung unternommen worden sein sollen. Bei einer Forderung in dieser Größenordnung ist dies ausgesprochen unglaublich und widerspricht zudem den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Unter Pkt. 3 bemängelt die BW, dass nicht konkretisiert worden sei, auf welche Weise die Tatsachen bzw. Beweismittel neu hergekommen sind. Wie selbstverständlich zutreffenderweise in der Bescheidbegründung dargestellt, stammen die ersten Erkenntnisse aus Ermittlungen in einem anderen Bp-Verfahren der XYB-Gruppe. Diese Ermittlungsschritte wurden durch den Prüfer Gerhard Parzer im Rahmen der Prüfung der Bauma Leasing GmbH unternommen. Herr Parzer war gemeinsam mit dem Prüfer Reinhard Hoser auch für die Prüfung der BW zuständig. Aufgrund dessen wurde schließlich noch einmal, und zwar am 3.4.2008, durch die Prüfer Hoser und Parzer gemeinsam Einsicht in den Konkursakt der Auto XY GmbH genommen. In Bezug auf das

Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2004 stellen die bei dieser Gelegenheit getroffenen Feststellungen zur Zahlungsfähigkeit des A ZU jedenfalls neu hervorgekommene Tatsachen bzw. Beweismittel dar. Dass die Beteiligung des Finanzamtes als Gläubiger im Konkursverfahren der Auto XY GmbH eine Wiederaufnahme ausschließt, ist nicht zutreffend. Dazu wird auf die Bescheidbegründung verwiesen. Denn andernfalls hätte "das Finanzamt" zu diesem Zeitpunkt schon wissen sollen, dass der Frage der Zahlungsunfähigkeit eines in den Konkurs involvierten Dritten, zu einem späteren Zeitpunkt, in einem anderen Verfahren, entscheidende Bedeutung zukommen werde.

Im Übrigen ist das zitierte Erkenntnis des VwGH vom 8.11.1973, 1428/72 in diesem Fall nicht anwendbar, weil es zu § 303 Abs. 1 lit. b BAO, also zu einem Wiederaufnahmeantrag der Partei ergangen ist.

Nach Ansicht des Prüfers ist die Berufung daher abzuweisen.

Selbstverständlich kann - wie unter Pkt. 3 der Berufung beantragt - nach Maßgabe der Bestimmungen des § 90 BAO Einsicht in die Akten genommen werden. Gegebenfalls möge mit den Prüfern Parzer oder Hoser zwecks Terminvereinbarung Kontakt aufgenommen werden.

Körperschafsteuer 2005

LM:

Die die Übertragung der Forderung bzw. Verbindlichkeit betreffenden Buchungen wurden mit Datum 1.1.2006 vorgenommen und haben daher im Prüfungszeitraum noch keine Auswirkungen.

Grundsätzlich ist der Sachverhalt wie bei der KL GmbH zu beurteilen, bei der die Buchungen allerdings schon zum Stichtag 31.12.2005 erfolgten. Es wird daher auf das Berufungsverfahren betreffend die Fa. KL GmbH verwiesen.

Schulderlass P:

In der Buchhaltung wurden die Verbindlichkeiten an P auf zwei Konten geführt. Diese wurden mit Datum 1.1.2005 auf ein (neues) Konto „Johann XY“ umgebucht. Zum 31.12.2005 wurde dort ein Teilbetrag in Höhe von 798.539,94 mit dem Buchungstext "XY Johann-Nachlaß-Vergleich" GewF erhöhend ausgebucht. In der KöSt-Erklärung wurde ein Sanierungsgewinn in dieser Höhe ausgewiesen. Dieser Betrag wurde laut Buchungsbeleg 85 wie folgt ermittelt:

Abwicklung Darlehen "P"

Stand Verbindlichkeiten gegenüber P

Bf Darlehen I 1.577.296,56

Darlehen II 1.744.703,99 3.322.000,55 82,22%

XY Holding '718.545,34 17,78%

Gesamtverbindlichkeiten 4.040.545,89 100,00%

Begleichung:

Kaufvertrag I (Österreich) 2.000.000,00

Kaufvertrag II (BRD)

Verkaufspreis 1.526.129,00

für Liegenschaft

echt bezahlt 456.807,13

2000000 + 1.069.321,87 ergibt Nachlaß in Höhe von 971.223,47

Aufteilung Nachlaß

Bf 82,22% 798.539,94

XY Holding 17,78% 172.683,53

Als zweite Variante wurde im Wege einer Vorhaltsbeantwortung abweichend davon erklärt, der Nachlass sei aufgrund der Nähebeziehung zum Gesellschafter als steuerfreie Einlage zu werten. In der Berufung wird schließlich als dritte Version eine treugeberische Beteiligung des Johann XY, die im Übrigen durch nichts belegt ist, ins Spiel gebracht. Nach dieser Darstellung soll der Restbetrag noch offen sein, und zwar gegenüber Johann XY. Ein allfälliger - aber nun doch nicht erfolgter Verzicht - sei als steuerneutrale Vermehrung des Gesellschaftsvermögens zu betrachten. War man sich also bei der Vornahme der Buchung noch sicher, dass ein Vergleich abgeschlossen worden sei (siehe Buchungstext), ist nun alles ganz anders - natürlich ohne jedwede schriftliche Urkunde.

Das Finanzamt hatte daher jenen Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen, der seiner Beurteilung nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt der Vorgänge entspricht. Nämlich, dass der Darlehensgeber (in der Folge als Fa. P bezeichnet) gegenüber dem Darlehensnehmer (also der BW) auf die Restforderung verzichtet hat.

Zu den Ausführungen in der Berufung ist festzustellen:

Unter Pkt. 1 wird nun argumentiert, der Fa. P stünde gegenüber der BW keine Restforderung mehr zu, da Johann XY mit dem ihm zustehenden Kaufpreisteilbetrag die "restlich noch bestehende Forderung" bezahlt habe. "Im eindeutigen Wortlaut der Vertragsurkunde" sei diese noch bestehende Kreditforderung seitens der kaufenden Partei ausdrücklich mit dem Kaufpreisteilbetrag in Höhe von € 2 Millionen eingeschätzt worden.

Diese Darstellung entspricht jedoch eben nicht dem Wortlaut des Vertrages. Vielmehr heißt es dort unter Pkt. Zweitens a): Ein Kaufpreisteilbetrag in Höhe von € 2.000.000.-- werde dadurch berichtigt, dass die kaufende Partei die ihr zustehenden Forderungen u.a.

gegenüber der BW, "deren **Werthaltigkeit** zum Zeitpunkt der Vertragserrichtung ... mit obigem Kaufpreisteilbetrag eingeschätzt wird ... zur Gänze zur Zahlung erlässt".

Das bedeutet mit anderen Worten: Die Fa. P hält von ihren Forderungen gegenüber dengenannten Schuldern nur € 2 Mio. für werthaltig, sprich einbringlich. Der über diesen Betrag hinaus gehende, nicht werthaltige Teil der Forderungen wird den Schuldern erlassen und vom Gläubiger als uneinbringlich ausgebucht.

Schuldner ist bzw. war unter anderem die BW mit dem in der obigen Tabelle ausgewiesenen Betrag. Die Aufteilung des Schulderlasses auf die XY Holding GmbH und die BW wurde in dieser Form anerkannt, sodass ein entsprechender Ertrag anzusetzen war. Dieser war steuerpflichtig zu behandeln, da die Voraussetzungen für einen steuerfreien Sanierungsgewinn nicht vorlagen.

Johann XY, dessen Grundstücke aufgrund seiner Haftung für die Verbindlichkeiten der BW hingegeben wurden, hat gegenüber der BW (aus dieser Transaktion) nur eine Forderung in der Höhe erworben, die dem Wert der Grundstücke bzw. dem (Teil)Kaufpreis dafür entspricht.

Im Hinblick auf die nunmehr behauptete 50%-ige Beteiligung des Johann XY an der BW stellt sich allerdings die Frage, ob es sich bei diesem Vorgang nicht um eine steuerneutrale Einlage handelt - so wie dies die BW selbst unter Pkt. 4 der Berufung darstellt.

Jedenfalls aber liegt nach Ansicht des Prüfers eine steuerpflichtige Vermehrung des Betriebsvermögens aufgrund des Schulderlasses durch die Fa. P vor, sodass die Berufung auch in diesem Punkt abzuweisen wäre."

Die Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 14. Mai 2009 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 14.1.2010 wurde die Berufung hinsichtlich TZ 8 zurückgenommen.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

Mit Schreiben vom 29. September 2014 wurde die Beschwerdeführerin ersucht, eine Stellungnahme zu den Ausführungen der Betriebsprüfung abzugeben und die geforderte Akteneinsicht vorzunehmen.

Mit Antwortschreiben vom 31. Oktober 2014 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Senat und auf mündliche Verhandlung zurückgenommen und eine baldige Akteneinsicht mit anschließend ausführlicher Stellungnahme angekündigt.

Mit Schreiben vom 4. Dezember 2014 wurde seitens des Masseverwalters mitgeteilt, dass seitens der Geschäftsführung keine Stellungnahme erfolgt sei.

Sachverhalt

1) Wiederaufnahme des Verfahrens und Umsatzsteuer 2004

Das Finanzamt hat aufgrund von Ermittlungen (Einsichtnahme in den Akt Auto XY GmbH, Amtshilfeersuchen) festgestellt, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners A ZU jedenfalls vor dem Jahr 2004 eingetreten ist. Nach Ansicht der Richterin ist sie jedenfalls bereits im Jahr 2002 eingetreten und daher (spätestens) in diesem Jahr eine Berichtigung vorzunehmen. Die diesbezüglich neu hervorgekommenen Tatsachen rechtfertigen eine Wiederaufnahme.

2) Körperschaftsteuer 2005

In der Buchhaltung wurden die Verbindlichkeiten an P auf zwei Konten geführt. Diese wurden mit Datum 1.1.2005 auf ein (neues) Konto „Johann XY“ umgebucht. Zum 31.12.2005 wurde dort ein Teilbetrag in Höhe von 798.539,94 mit dem Buchungstext "XY Johann-Nachlaß-Vergleich" gewinnerhöhend ausgebucht. In der KöSt-Erklärung wurde ein Sanierungsgewinn in dieser Höhe ausgewiesen. Die Berechnung findet sich auf dem Buchungsbeleg 85 dargestellt (siehe oben).

Nach Ansicht der Richterin liegt eine steuerpflichtige Betriebsvermögensvermehrung vor.

3) Anspruchszinsen 2005

Aufgrund der im Körperschaftsteuerbescheid 2005 ausgewiesenen Nachforderung wurde am 18.11.2008 ein Anspruchszinsenbescheid erlassen.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung folgt den durch die Betriebsprüfung vorgelegten Unterlagen und Beweismitteln.

Rechtslage

1) Wiederaufnahme des Verfahrens

§ 303 Abs.

§ 303 BAO lautet (in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung):

"§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf *Wiederaufnahme* eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf *Wiederaufnahme* gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf *Wiederaufnahme* des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine *Wiederaufnahme* des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

2) Forderungsberichtigung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 hat der Unternehmer, der den Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichten, wenn sich die Bemessungsgrundlage für den steuerpflichtigen Umsatz geändert hat.

Gemäß § 16 Abs. 3 Z 1 UstG gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist.

Die Berichtigung hat nach § 16 Abs. 1 Z 2 in dem Veranlagungszeitraum zu erfolgen, in dem die Änderung des Entgelts eingetreten ist.

3) Schulderlass

§ 36 EStG lautet (in der für das streitgegenständliche Jahr 2005): (1) Zu den Einkünften gehören Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

(2) Sind im Einkommen Sanierungsgewinne enthalten, die durch Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder eines Zwangsausgleiches (§§ 140ff Konkursordnung) entstanden sind, so gilt für die Berechnung der Steuer Folgendes:

1. Es ist die rechnerische Steuer sowohl einschließlich als auch ausschließlich der Sanierungsgewinne zu ermitteln.
2. Der Unterschiedsbetrag ist mit jenem Betrag anzusetzen, der sich aus der Anwendung des Prozentsatzes des Forderungsnachlasses (100% abzüglich Ausgleichsquote) ergibt.
3. Das Ergebnis ist von der nach Z 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen.

4) Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der im gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des BGBI. I 2001/59 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieses Bescheides zu verzinsen (*Anspruchszinsen*). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die *Anspruchszinsen* pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. *Anspruchszinsen*, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. *Anspruchszinsen* sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Erwägungen

1) Wiederaufnahme

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (Ritz, BAO³, §303 Tz 13). Eine *Wiederaufnahme* kann somit nur auf Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen sind, von denen die Abgabenbehörde jedoch bisher noch keine Kenntnis hatte (vgl. VwGH 19.11.1998, 96/15/0148). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 18.10.2007, 2003/14/0087 und VwGH 31.10.2000, 95/15/0114, jeweils mwN) ist das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur **aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen. Es kommt somit darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden *Verfahren* der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem *Verfahren* bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen *Verfahren* erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand der Behörde aufgrund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen des jeweiligen Veranlagungsjahrs. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist somit allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten *Verfahrens* zu beurteilen.

Das "konkrete *Verfahren*" ist im vorliegenden Fall das *Verfahren* betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 der Bf. Alles was der zuständigen Abgabenbehörde in der Umsatzsteuererklärung bzw. in den dazugehörigen Beilagen für das jeweilige Veranlagungsjahr bis zur Erlassung des Erstbescheides bekannt gegeben wurde, stellt daher keine neue Tatsache im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO dar.

Nach Ansicht der Richterin zählt dazu NICHT der Inhalt des Konkursaktes der Auto XY GmbH. Durch Einsichtnahme durch die Prüfer in diesen Akt können demnach sehr wohl neue Tatsachen für das Verfahren der Bf. neu hervorkommen. Dem Vorbringen der Bf., es sei der Kenntnisstand der Gesamtorganisation maßgeblich, ist demnach nicht zu folgen. Denn die Frage des Hervorkommens ist nach der Rechtsprechung des VwGH aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen, wobei das Unterbleiben der Ausforschung von Sachverhaltselementen eine Wiederaufnahme nicht ausschließt (Vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, Tz. 14 ff zu § 303). Dass im Wiederaufnahmebescheid nicht angeführt wurde, auf welche Weise in den Akt Einsicht genommen wurde und wann genau die Einsicht erfolgte, erscheint der Richterin ohne rechtliche Bedeutung. Denn dass durch die Einsicht die neuen Erkenntnisse hervorgekommen sind, geht aus dem Akt sowie aus dem Vorhalt an die Bf. vom 8. Juli 2008 klar hervor.

Wenn zum Amtshilfeersuchen (Finanzamt K) seitens des Bf. ausgeführt wird, es würde sich um verdeckte Ermittlungen handeln, wird ausgeführt, dass diese Ermittlungen der Bf. mit Schreiben vom 18. November 2008 (Bescheidbegründung zu den angefochtenen Bescheiden) dargelegt worden sind. Eine dadurch allenfalls entstandene Verletzung des Parteiengehörs wurde dadurch saniert, dass im Beschwerdeverfahren dazu Stellung genommen werden konnte.

2) Forderungsabschreibung/ Umsatzsteuer 2004

Strittig ist im gegenständlichen Fall, wann die Forderung uneinbringlich geworden ist und wann die Bf. davon Kenntnis erlangte.

Die Tatsache, dass die Einbringlichkeit zweifelhaft geworden ist oder ausgeschlossen erscheint, ist an sich noch keine Änderung der Bemessungsgrundlage.

§ 16 Abs. 3 Z 1 UStG knüpft viel mehr an den Tatbestand der *Uneinbringlichkeit* an: Kann der leistende Unternehmer das Entgelt als uneinbringlich betrachten, so steht dies einer Änderung der Bemessungsgrundlage gleich. Im Fall der *Uneinbringlichkeit* darf einerseits der Gläubiger seine Umsatzsteuer-Schuld korrigieren, andererseits hat der Schuldner den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen. Diese ist dann vorzunehmen, wenn mit der Durchsetzung der Forderung durch den Gläubiger praktisch nicht mehr zu rechnen ist (Ruppe/Achatz, UStG4, § 16 Tz. 74f; Gaedke in Melhardt/Tumpel, UStG, § 16 Rz 145).

Erforderlich ist, dass die *Uneinbringlichkeit* der Forderung feststeht. Der in § 16 Abs. 3 Z 1 UStG genannte Begriff "*Uneinbringlichkeit*" ist ein unbestimmter Rechtsbegriff.

Das Gesetz erläutert nicht, wann ein Entgelt uneinbringlich geworden ist, weshalb eine Beurteilung nach kaufmännischen Gesichtspunkten zu erfolgen hat. *Uneinbringlichkeit* ist mehr als bloßer Zweifel an der Realisierbarkeit bzw. Durchsetzbarkeit einer Forderung (Dubiosität). *Uneinbringlichkeit* bedeutet Realität, nicht Vermutung (VwGH 23.1.1989, 87/15/0031; VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128; VwGH 22.9.2005, 2003/14/0036; VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0361). Uneinbringlich ist eine Forderung, wenn mit ihrem Eingang bei vernünftiger (objektiver) kaufmännischer Beurteilung (nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens) in absehbarer Zeit nicht gerechnet werden kann, wenn sie bei objektiver Betrachtung wertlos ist (VwGH 23.11.1987, 87/15/0060; VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128). Bei Zahlungsunfähigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls von *Uneinbringlichkeit* auszugehen (VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128; VwGH 26.2.2004, 99/15/0053).

Eine Zahlungsunfähigkeit des Schuldners muss nicht erst bei Überschuldung des Leistungsempfängers vorliegen; gemäß der ständigen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes liegt Zahlungsunfähigkeit selbst bei einem nicht überschuldeten Schuldner dann vor, wenn der Schuldner durch dauernden Mangel an flüssigen Mitteln nicht imstande ist, alle fälligen Schulden bei redlicher wirtschaftlicher Gebarung in angemessener Frist zu begleichen. In Betracht kommen nicht nur die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, sondern auch ua. Verjährung (Ruppe/Achatz, UStG4, § 16 Tz. 76f; Gaedke in Melhardt/Tumpel, UStG, § 16 Rz 130f).

Uneinbringlichkeit ist mit Uneintreibbarkeit gleichzusetzen (Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der AG³, § 133 AktG Tz 184). Uneintreibbarkeit liegt etwa

bei mangelnder Deckung im Vermögen des Schuldners bzw. die Aussichtslosigkeit, aus der Realisierung von Teilen oder des gesamten schuldnerischen Vermögens Befriedigung zu erlangen (Eichinger, SWK 76 A II, 51) oder bei fruchtloser Pfändung des Schuldners vor (Kolacny/Caganek, UStG³, § 16 Anm. 5).

Der Nachweis der *Uneinbringlichkeit* kann auf beliebige Weise geführt werden.

Bei *Uneinbringlichkeit* wegen Zahlungsunfähigkeit sind Belege über erfolglose Einbringungsversuche ausreichend, aber nicht unbedingt erforderlich. Es muss genügen, wenn glaubhaft gemacht wird, dass mit der Zahlung innerhalb absehbarer Zeit nicht gerechnet werden kann (Ruppe/Achatz, UStG4, § 16 Tz. 78; Gaedke in Melhardt/Tumpel, UStG, § 16 Rz 137).

Der Zeitpunkt der Berichtigung ergibt sich aus § 16 Abs. 1 letzter Satz UStG.

Die Vorschrift ordnet allgemein die ex nunc-Wirkung der Berichtigung an: eine Berichtigung der Umsatzsteuer auf Grund der *Uneinbringlichkeit* des Entgelts ist in dem Veranlagungszeitraum bzw. Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem die *Uneinbringlichkeit* eingetreten ist.

Das Finanzamt geht davon aus, dass die Forderung spätestens im Jahr 2000 uneinbringlich war. Bei der Tagsatzung am 18.11.1998 sei protokolliert worden, dass der Masseverwalter eine Auskunft des KSV vorgelegt habe, die die Bonität R. als sehr schlecht einstufe. In der angesprochenen KSV-Auskunft sei der Bonitätsindex mit 6.0 (ungenügend) angegeben. Die vom Masseverwalter kontaktierte Firma G habe am 18.1.1999 eine Prozessfinanzierung abgelehnt, da "ein Titel gegen Herrn ZU ohnehin nicht zu verwirklichen sein dürfte". Bezugnehmend auf diese Auskunft habe der Masseverwalter in der Gläubigerausschusssitzung vom 7.7.1999 zu Protokoll gegeben, dass Herr ZU "defacto über kein Vermögen oder nennenswertes Einkommen verfüge".

Nach Ansicht der Richterin ergibt sich aus diesen Unterlagen, dass Herr ZU jedenfalls im Jahr 2000 zahlungsunfähig war und das gegenständliche Entgelt daher uneinbringlich. Die Berichtigung der Umsatzsteuer hätte demnach im Jahr 2000 erfolgen müssen. Die Richterin geht davon aus, dass dieser Umstand der Bf. auch bekannt war. Dies deshalb, weil die handelnden Personen der Auto XY GmbH und der Bf. teilweise übereinstimmen. Wie in der Bescheidbegründung detailliert angeführt, wurden in den Jahren 1998 und 1999 vom Masseverwalter der Auto XY GmbH umfangreiche Anstrengungen unternommen, eine Forderung gegenüber ZU einzubringen. Die dabei eingeholten Auskünfte über dessen Einkommen und Vermögen haben übereinstimmend ergeben, dass dieser bereits zu diesem Zeitpunkt zahlungsunfähig war. Dies ist deshalb für das gegenständliche Verfahren von Relevanz, da im maßgeblichen Zeitraum sowohl die Auto XY Gesellschaft mbH als auch die Bf (damals XY Gesellschaft mbH) von den selben Personen vertreten wurden. Herr XY Johann war Geschäftsführer Bf (von Jänner 1994 bis Jänner 2001) und ebenso der Auto XY GmbH (ab 1987 durchgehend und anschließend Liquidator). Zudem war Frau J Eleonora seit 1983 Prokurist in der Auto XY GmbH und ab Jänner 2001 Geschäftsführerin der Bf. Vor allem der in den Jahren 1998 bis 2000 in beiden Unternehmen vertretungsbefugte Geschäftsführer Johann XY hätte selbstverständlich die

aus dem Auto XY-Konkurs gewonnenen Erkenntnisse auch seinen Handlungen in seiner Funktion bei der Bf GmbH zugrunde legen müssen.

Die Bf. bringt dagegen vor, die Forderung sei erst am 15.10.2002 fällig gewesen und es sei daher nicht möglich, dass bereits im Jahr 2000 die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Diese Rechtsansicht ist nach Ansicht der Richterin nicht richtig. Die Uneinbringlichkeit kann zu jedem Zeitpunkt eintreten. Weshalb bei feststehender Uneinbringlichkeit mit der Berichtigung bis zur Fälligkeit gewartet werden soll, erschließt sich der Richterin nicht.

Aufgrund der oben dargestellten personellen Verflechtungen zwischen der Auto XY GmbH und der Bf. ist dies auch rechtlich insofern für das konkrete Verfahren unbedeutend, weil dann die Berichtigung auch nicht im Streitjahr, sondern im Jahr 2002 hätte erfolgen müssen.

3) Schulderlass P

Der betrieblich bedingte Wegfall der Verbindlichkeiten führt zu einer Betriebsvermögensvermehrung und somit zu einem Gewinn (vgl. VwGH 31. 3. 2003, 98/14/0128). Das *Betriebsvermögen* wird im Zeitpunkt des Wegfalles der Schuld erhöht.

Die durch Johann XY "übernommene" Verbindlichkeit ist mit jenem Betrag begrenzt, der von diesem in Form der Grundstücke hingegeben wurde, also mit dem im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis. Der Rest ist gegenüber der Fa. P offen geblieben. Diese wiederum hat in der oben angeführten Quittung und Löschungserklärung ihre Forderungen als vollkommen befriedigt erklärt und damit auf den nicht abgedeckten Teil verzichtet. Da die Verbindlichkeit immer notwendiges Betriebsvermögen der Bf GmbH war, fließt ihr auch der Vorteil aus diesem Verzicht zu. Trotz schriftlicher Aufforderung wurden im Prüfungsverfahren keinerlei Verträge oder sonstige Schriftstücke vorgelegt, die eine andere Beurteilung des Sachverhaltes zuließen. Nach der in diesem Fall maßgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise handelt es sich daher um eine steuerpflichtige Vermehrung des Betriebsvermögens.

Allerdings könnten die Voraussetzungen des § 36 EStG vorliegen. Dafür ergeben sich im Sachverhalt aber keinerlei Anhaltspunkte.

Als zweite Variante wurde im Wege einer Vorhaltsbeantwortung abweichend davon erklärt, der Nachlass sei aufgrund der Nahebeziehung zum Gesellschafter als steuerfreie Einlage zu werten. In der Berufung wird schließlich als dritte Version eine treugeberische Beteiligung des Johann XY, die im Übrigen durch nichts belegt ist, ins Spiel gebracht. Nach dieser Darstellung soll der Restbetrag noch offen sein, und zwar gegenüber

Johann XY. Ein allfälliger - aber nun doch nicht erfolgter Verzicht - sei als steuerneutrale Vermehrung des Gesellschaftsvermögens zu betrachten.

Seitens der Richterin wird festgestellt, dass für diese Varianten keinerlei schriftliche Unterlagen vorgelegt wurden. Es wird daher von einem Verzicht wie auch ursprünglich in der Buchhaltung erfasst (Beleg 85) ausgegangen. Nach Ansicht der Richterin entspricht dies dem wahren wirtschaftlichen Gehalt der Vorgänge. Die Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn liegen nicht vor und erfolgte auch seitens der Bf. kein Vorbringen in diese Richtung.

4) Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der im gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des BGBl. I 2001/59 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieses Bescheides zu verzinsen (*Anspruchszinsen*). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die *Anspruchszinsen* pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. *Anspruchszinsen*, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. *Anspruchszinsen* sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen *Anspruchszinsen* die Zinsvorteile bzw. -nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt entsteht, die Abgabenfestsetzungen aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgen.

Der Bestreitung der *Anspruchszinsen* auf Grund der behaupteten Unrichtigkeit des Körperschaftsteuerbescheides ist zu entgegnen, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift (gegebenenfalls) einen *Anspruchszinsen*-bescheid auslöst. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Der Zinsenbescheid ist mit Berufung anfechtbar, etwa mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-)

bescheid sei nicht zugestellt worden oder der im Zinsenbescheid angenommene Zeitpunkt seiner Zustellung sei unzutreffend. Wegen der genannten Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid. Es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. *Ritz*, BAO³, § 205 Tz 33-35).

Die gegenständliche Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Verfahren waren Sachverhaltselemente bzw. die Beweiswürdigung strittig. Die Rechtsfagen sind durch die zitierte Rechtsprechung geklärt.

Linz, am 8. Jänner 2015