



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F.B., xyR. vom 12. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 15. Jänner 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Aus der am 17. November 2003 beim zuständigen Finanzamt Kirchdorf eingelangten Mitteilung über die gesonderte Feststellung geht hervor, dass die im Kalenderjahr 2002 durch die Gesellschaft L.GmbH erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO festgestellt worden seien und auf den angeführten Beteiligten F.B. (Berufungswerber; infolge Bw.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 14.782,45 € entfallen seien.

Am 30. Dezember 2003 langte beim zuständigen Finanzamt die Einkommensteuererklärung des Bw. ein. Daraus geht hervor, dass der Bw. zwei bezugs-, bzw. pensionsauszahlende Stellen gehabt habe.

Das Finanzamt erließ am 15. Jänner 2004 den Einkommensteuerbescheid 2002. Neben Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit seien auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 14.782,45 € berücksichtigt worden.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw. das Rechtsmittel der Berufung hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit der Begründung ein, dass in der Anlage die Zinsen und Spesenbelastungen der Sparkasse Oberösterreich für das Konto xy übermittelt worden sei. Es werde ersucht, bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb die Kosten in der Höhe von 11.540,72 € in Abzug zu bringen, da der Bw. für das Konto Bürge und Zahler sei. Anbei sei auch ein Auszug vom 4. Oktober 1994, woraus ersichtlich sei, dass dieser Kredit auch ursprünglich von F.B. (=Bw.) aufgenommen worden sei.

Beigelegt sei in Kopie 1 Kontoauszug Kto Nr. xy vom 4. Oktober 1994; 1 Beleg Kto Nr. xy vom 20. Oktober 1994 betreffend den Kostenersatz für Regelung Firmenwortlautänderung gem. Schreiben vom 29. April 1994 und 3 Kontoauszüge Kto Nr. xy vom 31. März 2002, 30. Juni 2002 und 30. September 2002.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2004 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 abgewiesen mit der Begründung, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mittels Gewinnfeststellung vom Finanzamt Braunau festgestellt worden seien. Sonderaufwendungen, wie Sonderbetriebsausgaben seien im Feststellungsverfahren und nicht im abgeleiteten Bescheid zu berücksichtigen (siehe § 188 BAO).

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw. nochmals Berufung (gemeint Vorlageantrag) datiert mit 15. März 2004 ein, und führte ergänzend aus, dass für die Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht das Finanzamt Braunau zuständig sei, und die vom Bw. angegebenen Zinsen nicht die Firma L.GmbH betreffen würden, sondern dies Zinsen für Altlasten der Person F.B. seien. Dies sei auch aus dem der Berufung vom 10. Februar 2004 beigelegten Kontoauszug ersichtlich.

Mit Ergänzungsersuchen vom 6. April 2004 wurde der Bw. aufgefordert, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen und dazu die erforderlichen Unterlagen beizulegen:

„Die begehrten Zinsen betreffen laut Berufung ihre Person „F.B. “. Dann wären die Zinsen jedenfalls privat und könnten nicht berücksichtigt werden. Die Belege lauten auf „B.GmbH“ ihre ehemalige Firma. Damit eine konkrete Zuordnung zu einer Einkunftsart erfolgen kann, werden sie ersucht, nähere Auskünfte zu den offenen Darlehen (Ende 2002 ca 200.000 €) zu machen.

Wofür wurden die jetzt noch offenen Darlehen seinerzeit verwendet? Wurden Forderungen abgedeckt ? Wurde in Gebäude investiert? Oder....? Darlehensverträge wären vorzulegen“.

Aus dem beim Finanzamt eingelangten Schriftstück vom 5. Mai 2004 ist zu entnehmen, dass die angefallenen Zinsen keinesfalls „privat“ seien. Der Kreditvertrag mit der Sparkasse sei für

die Firma F.B. abgeschlossen worden, wie aus der beiliegenden Kopie zu entnehmen sei. Von 1977 bis 1994 sei der Eierhandel als Einzelunternehmen F.B. betrieben worden. Der Kredit sei zur Sanierung der Firma F.B. verwendet worden.

Aus dem Erhebungsakt 300084/04 - betreffend Nachweis von Zinsen F.B. als nachträgliche Betriebsausgaben für das Jahr 2002 - ist folgendes zu entnehmen:

Mit Erinnerungsschreiben vom 21. Juli 2004 wurde der Bw. ersucht, die in der Berufung vom 10. Februar 2004 begehrten Zinsen in bezug auf ihre Entstehung bzw. Zuordnung nachzuweisen. Aus den bisher beigebrachten Unterlagen gehe hervor, dass sie vorgebracht hätten, diese Zinsen seien ihnen zuzuordnen. Laut den von Ihnen beigebrachten Fotokopien betreffend diesen Kredit ergäbe sich, dass die Kontoauszüge auf die Firma B.GmbH lauten würden, während auf dem Kreditvertrag die Namen F.B. und A.B. aufscheinen würden.

In der Folge wurde eine Teil der Bilanz der B.GmbH (3 Seiten) in Kopie vorgelegt.

Das Ergänzungsersuchen vom 14. September 2004 beantwortete der Bw. im wesentlichen dahingehend, dass der Kredit von F.B. (laut Kopie Kreditvertrag 1982) aufgenommen worden sei. Aus der Bestätigung der Sparkasse vom 27. September 2004 ergäbe sich, dass sich die Kontonummer durch Zusammenlegung der Sparkasse Wels mit Linz zur Sparkasse Oberösterreich geändert habe. Der Kredit sei in der Zusammenschlussbilanz vom 30.6.1993 der B.GmbH erstmals ersichtlich. Für den ursprünglichen Kredit und nach Übernahme des Kredites von der B.GmbH hafte F.B., A.B. und F.H.. Nach der Konkurseröffnung über die B.GmbH am 19. Jänner 1996 sei mit der Sparkasse Wels eine monatliche Rate von 1.950 € mündlich vereinbart worden. Hinsichtlich der regelmäßig geleisteten Rückzahlungen werde auf die in Kopie beigelegten Kontoauszüge verwiesen.

Die Berufung wurde in der Folge dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 13. März 2008 wurde der Bw. im wesentlichen nochmal ersucht, die betriebliche Veranlassung des Kredites und der geltendgemachten Zinsen in Höhe von 11.540 € ausführlichst darzulegen und anhand von Unterlagen nachzuweisen. In diesem Zusammenhang sei auch eine Aufstellung über die Entwicklung des Kredites samt den angefallenen Zinsen beginnend mit der Kreditaufnahme bis zum Jahr 2003 abverlangt worden sowie eine Aufstellung der Zinszahlungen in Höhe von 11.540,72 € betreffend das Berufungsjahr. Weiters wurde der Bw. ersucht, die von ihm getätigten Zinszahlungen anhand von Belegen und Kontoauszügen nachzuweisen.

Telefonisch ersuchte der Bw. am 1. April 2008 - festgehalten in einem Aktenvermerk - um eine Fristverlängerung, die dem Bw. bis 10. April 2008 gewährt wurde.

Eine Vorhaltsbeantwortung erfolgte jedoch nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Nach § 32 Z. 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften iSd § 2 Abs. 3 auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 (z.B. Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen).

Grundsätzlich ist festzustellen, dass nach der Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe anfallende Schuldzinsen für betrieblich begründete Verbindlichkeiten insoweit als nachträgliche Betriebsausgaben abzugsfähig sind, als die Verbindlichkeiten betrieblich veranlasst bleiben.

Nachträgliche Betriebsausgaben liegen nur insoweit vor, als die Aufwendungen mit der ehemaligen Tätigkeit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Vom Erwerber des Betriebes nicht übernommene bzw. nach Betriebsveräußerung oder aufgabe noch vorhandene Verbindlichkeiten sind, soweit sie nicht mit einem in die private Sphäre überführten Wirtschaftsgut zusammenhängen, weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen.

Die darauf entfallenen Aufwendungen (insbesondere Zinsen) sind daher nachträgliche Betriebsausgaben, andererseits führt der Erlass dieser Schulden zu nachträglichen Betriebseinnahmen. Es sind aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen, bei Unterbleiben derartiger Maßnahmen sind die Zinsen nicht mehr Aufwendungen iSd § 32 Z 2 EStG (VwGH 22.10.1996, 95/14/0018; VwGH 20.9.2001, 98/15/0126).

Nur jener Teil der Schuld, dessen Tilgung dem ehemaligen Betriebsinhaber noch nicht zumutbar war, führt zu nachträglichen Betriebsausgaben.

Betriebsausgaben sind im allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (VwGH 29.1.1991, 89/14/0088; 30.10.2001, 97/14/0140).

Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (VwGH 17.9.1997, 93/13/0059 etc); kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles

nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass 1977 mit der Einzelfirma F.B. , Eier und Geflügel begonnen wurde.

Die Sparkasse Wels gewährte einen Kredit zur Stärkung der Betriebsmittel in Höhe von 500.000 S der Firma F.B. und Herrn F.B. sowie Frau A.B. . Weiters einen Kredit bis zum Höchstbetrag von 3,5 Mio S im Ausgleichsverfahren zz der Einzelfirma. Aus dieser Haftung wurde die Bank mit 3,5 Mio S in Anspruch genommen (Schreiben vom 9. Juni 1982, 15. Juni 1982 und 20. Dezember 1982).

In der Folge entstand die Firma B.GmbH gemäß Art IV UmgrstG durch Zusammenschluß von der Firma F.B. (FN tt) und den Gesellschaftern B.B.GmbH, F.B. , E.F.GmbH, und S.H. auf Basis der vorliegenden Zusammenschlußbilanz zum 30.6.1993 mit Rechtswirksamkeit vom 1.7.1993 und dem Zusammenschlußvertrag vom 3. März 1994.

Aus dem Schreiben vom 29. April 1994 der Allgemeinen Sparkasse Oberösterreich geht zum Konto Nr. xy hervor, dass der Kredit auf die Firma B.GmbH umgestellt wurde:

„.....Durch die Vereinbarungen vom 9. Juni 1982, 15. Juni 1982, 20. Dezember 1982 und 25. April 1991 samt Nachträgen wurde zwischen der Firma F.B. und uns ein Kreditverhältnis begründet, innerhalb welchem wir diesem Kreditnehmer über Konto Nr. xy einen Einmalkredit über S 4.000.000, derzeit aushaftend mit S 3.781.385,40 mit einer Laufzeit bis 1. Mai 2006 zur Verfügung gestellt haben.

Aus dem Notariatsakt vom 3.3.1994 ersehen wir nun, dass die Firma F.B. in die Firma B.GmbH eingebracht wurde.

Dies vorausgeschickt erklären wir uns gerne bereit, den (die) oa Kredit(e) auf sie zu übertragen und „das Kreditverhältnis mit Ihnen sowie den bisherigen weiteren Mitverpflichteten Herrn F.B. , Frau A.B. und Herrn F.H. , fortzuführen.

Zur Sicherstellung dienen sämtliche im Rahmen der Kreditgeschäftsverbindung bestellten Sicherheiten, insbesondere

a) Höchstbetragshypotheken von 420.000 S und 3.970.000 S auf den Liegenschaften xyz und

b) Verpfändung der Ablebensversicherung Pol Nr. yyy der Raiffeisen-Versicherung über S 3.500.000,00

.....“.

Der mit Beschluß vom 19. Jänner 1996 über das Vermögen der Gemeinschuldnerin B.GmbH eröffnete Konkurs wurde nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben. Die B.GmbH wurde mit 31.12.1999 (an der der Bw. mit 49% beteiligt war) vom Finanzamt gelöscht. Mit Beschluß des Landesgerichts Steyr vom 07. Juni 2000 erfolgte die Löschung der Firma B.GmbH .

Bis in das Jahr 2003 wurden – laut Bw. - laufend Ratenzahlungen geleistet. Hinsichtlich der geleisteten Ratenzahlungen wird auf die in Kopie beigelegten Kontoauszüge verwiesen.

Folgende Unterlagen wurden vorgelegt und liegen im Akt:

-) Hypothekarkreditzusage vom 9. Juni 1982 von S 500.000,00
-) Haftungskreditzusage vom 15. Juni 1982 von S 3,500.000,00 zu Ausgleichsverfahren zz
-) Hypothekarkreditzusage vom 20. Dezember 1982 von S 3,500.000,00
-) Schreiben von der Kreditverlängerung Kto Nr. xx lautend auf Herrn F.B. und A.B. vom 21. August 1984;
-) Kreditwiederausnützung und Verlängerung vom 25. April 1991
-) Zusammenschlußbilanz mit Erläuterungen zum 30. Juni 1993 der Firma B.GmbH ;
-) Schreiben über die Umstellung des Kredites auf die Firma B.GmbH vom 29. April 1994;
-) 1 Kontoauszug vom 4. Oktober 1994 lautend auf F.B. , Eier- und Geflügelhändler;
-) Kontoauszüge(Kopien) Konto Nr. xy des F.B. , Eier und Geflügelhändler betreffend das Jahr 1994 (5 Stück), 1 Kontoauszug über Grundverkauf;
-) 1 Beleg Kto Nr. xy vom 20.10.1994 betreffend den Kostenersatz für Regelung Firmenwortlautänderung gem. Schreiben vom 29.4.1994;
-) Protokoll zur ersten Gläubigerausschußsitzung im Konkurs der B.GmbH vom 14. Februar 1996;
-) Bericht gemäß § 81 KO vom 15. März 1996;
-) Protokoll zur dritten Gläubigerausschußsitzung im Konkurs der B.GmbH vom 22. Jänner 1997;
-) Kontoauszüge (Kopien) Konto Nr. xy der B.GmbH betreffend die Jahre 1994 (5) 1995 (16), 1996 (3), 1997 (16); 1998 (16); 1999 (8); 2000 (5), 2001 (9) und 2002 (14);
-) 3 Kontoauszüge Konto Nr. xy datiert mit 31. März 2002; 30. Juni 2002; 30. September 2002;
-) Schreiben vom 19. Oktober 2004 der Sparkasse Oberösterreich über die getroffene Ratenvereinbarung.

Im gegenständlichen Fall werden Zinsen und Spesen in Höhe von 11.540,72 € für das Konto mit der Kto.Nr. xy bei der Sparkasse als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemacht, da der Bw. (neben andere Mitverpflichtete) für das Konto Bürge und Zahler ist.

Bei den vom Bw. beantragten Ausgaben in Höhe von 11.540,72 € handelt es sich offensichtlich um die in den Kontoauszügen vom 30. März 2002, 30. Juni 2002 und 30. September 2002 angeführten bzw angefallenen Soll/Kreditzinsen in Höhe von 3.506,68 €, 3.884,02 € und 4.105,96 € sowie den Kontoführungskosten in Höhe von 13,60 €, 15,23 € sowie 15,23 € des Kontos mit der Nr. xy lautend auf B.GmbH . Daraus geht hervor, dass dieses Konto im Streitjahr mit den Zinsen und den Kontoführungskosten belastet wurde.

Es obliegt dem Steuerpflichtigen die betriebliche Veranlassung der von ihm geltendgemachten Aufwendungen nachzuweisen, auch wenn die Ursachen in der Vergangenheit liegen.

Gegenständlich kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. die beantragten Betriebsausgaben – Kreditzinsen und Kontoführungskosten - im geforderten Sinn nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht hat. Auf den Vorhalt vom 13. März 2008 reagierte er nicht. Seiner Mitwirkungspflicht kam er somit nicht nach.

Es wurden keine konkreten Ausführungen über die Höhe des aushaftenden Kredits, über die Kredittilgungen und der Zumutbarkeit der Kreditzahlungen vom Bw. getätigt. Auch fehlen begründete Argumente in Zusammenhang mit der Zinsermittlung und der Zinstilgung. Auch konnte nicht geklärt werden, ob dieser strittige Zinsbetrag überhaupt betrieblich veranlasst ist.

Es gibt keine detaillierten Unterlagen über die Kredit- und Zinsenentwicklung. Auch fehlen fortlaufende Aufzeichnungen und Unterlagen, aus denen ersichtlich ist, wie und in welchem Ausmaß der Kredit schon getilgt wurde bzw. wieviel von diesem Kredit noch aushaftend ist, und warum er noch nicht getilgt ist. Auch was mit den als Sicherheit gegebenen Liegenschaften, und mit der gepfändeten Lebensversicherung, die in den Kreditverträgen angeführt sind, geschehen ist, wurde vom Bw. nicht näher erläutert.

Auch wie sich die Kreditzinsen zusammensetzen und berechnen wurde nicht konkretisiert. Aus den drei vorliegenden Kontoauszügen mit der Konto Nr. xy vom 31. März 2002; 30. Juni 2002; 30. September 2002; geht nur hervor, dass das Konto mit den Kreditzinsen bzw Kontoführungskosten im Streitjahr in Höhe von 11.540,72 € belastet wurde.

Weiters ist unbekannt, ob die strittigen Kreditzinsen und Kontoführungskosten überhaupt bezahlt wurden und von wem. Mangels Mitwirkung des Bw. konnte hinsichtlich der beantragten und aushaftenden Kreditzinsen und Kontoführungskosten nichts geklärt werden.

Der Aufforderung, diesbezüglich Stellung zu nehmen und geeignete Unterlagen vorzulegen, kam der Bw. nicht nach.

Es gibt überhaupt keine Anhaltspunkte einerseits über die betriebliche Veranlassung und andererseits über den Zahlungsfluß der strittigen Kreditzinsen im Jahr 2002.

Für die Abzugsfähigkeit der Kreditzinsen beim Bw. reicht nicht aus, dass andere Personen (Verwandte etc) oder (etwaige) Mitverpflichtete (Bürgen) Ratenzahlungen – wie aus den noch vorliegenden Kontoauszügen ersichtlich ist - leisten bzw. für Ihn geleistet haben.

Denn laut VwGH (16.12.1986, 85/14/0098) sind Aufwendungen nur bei demjenigen als Ausgabe zu berücksichtigen, der zur Leistung verpflichtet ist und sie auch leistet.

Der Bw. hat trotz Ersuchen des UFS und des Finanzamtes (zB Vorhalt vom 13. März 2008, Ergänzungersuchen 6. April 2004) keine Unterlagen vorgelegt, die einen genauen Aufschluß über die Kredit- und Zinsenentwicklung und über die betriebliche Veranlassung der Beträge geben hätten können und die auch geeignet gewesen wären, den Zahlungsfluss beim Bw. nur ansatzweise nachzuweisen. Dazu wären zB Kontoauszüge über die Einzahlungen notwendig gewesen. Nur die Belastung eines Kontos mit den Soll/Kreditzinsen ist als Nachweis zuwenig.

Auch wenn der Bw. vorbringt, „dass die im Juli 2003 getroffene Ratenvereinbarung mit monatliche Raten von € 1.950,00 eingehalten worden ist“, so muß dem entgegengehalten werden, dass damit auch nicht nachgewiesen wurde, dass die Ratenzahlungen einerseits von ihm geleistet wurden und andererseits im gesamten Ausmaß auch betrieblich veranlasst waren.

Aus den angeführten Gründen geht die Berufungsbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon aus, dass mangels Leistung und mangels Nachweis der betrieblichen Veranlassung die beantragten Zinsen und Spesen im Streitjahr nicht zu berücksichtigen sind.

Nebenbei wird noch festgehalten, dass die Überprüfung, ob überhaupt außergewöhnliche Belastung vorliegen, auch entfallen kann, da der Zahlungsfluß vom Bw. nicht nachgewiesen wurde, zumal für die Abzugsfähigkeit auch das Abflussprinzip gemäß § 19 Abs 2 EstG gilt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 24. März 2009