



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 1

GZ. RV/0517-I/02

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Othmar Huttary, gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997, Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 sowie Haftung und Zahlung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Haftung und Zahlung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997 wird aufgehoben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Umsatzsteuer:

Steuerpflichtige Umsätze 1997: 432.839,22 €; Umsatzsteuer-Zahllast 1997: 17.085,82 €

Körperschaftsteuer:

Gesamtbetrag der Einkünfte 1996: -98.094,52 €; Einkommen 1996: 0 €;

Körperschaftsteuer 1996: 1.090,09 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 1997: -315.195,02 €; Einkommen 1997: 0 €;

Körperschaftsteuer 1997: 1.271,77 €

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die O-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 31. Oktober 1988 gegründet und am 10. November 1988 im Handelsregister des Landesgerichtes I eingetragen. Sie hat ihren Sitz in I mit der Geschäftsanschrift I, V 3 und 4. Gegenstand des Unternehmens ist der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit echten handgeknüpften Orientteppichen.

Die im Firmenbuch unter FN abc (früher: HRB xyz) eingetragene O-GmbH ermittelt ihren Gewinn gemäß § 5 EStG. Das Stammkapital beträgt 500.000 S. Gesellschafter der O-GmbH waren zunächst AMZ mit einem Anteil von 50 % (Stammeinlage 250.000 S), KS mit einem Anteil von 25 % (Stammeinlage 125.000 S) und BP mit einem Anteil von 25 % (Stammeinlage 125.000 S). Seit dem 11. März 2000 (Tag der Eintragung im Firmenbuch) sind - nach mehrmaligem Gesellschafterwechsel - HN mit einem Anteil von 30 % (Stammeinlage 150.000 S) und AN mit einem Anteil von 70 % (Stammeinlage von 350.000 S) als Gesellschafter an der O-GmbH beteiligt. AN ist seit dem 14. Jänner 2002 als Geschäftsführer allein zeichnungsberechtigt und für die O-GmbH selbständig vertretungsbefugt.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der O-GmbH, umfassend die Jahre 1996 und 1997, traf die Prüferin eine Reihe von Feststellungen, welche die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, Kalkulationsdifferenzen, die Ungültigkeit einer UID-Nummer sowie die

Lieferantenverbindlichkeiten betrafen (vgl. die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. September 2001, Bp abc, sowie den Bp-Bericht vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ am 14. Dezember 2001 – nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen – neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997. Gegen diese Bescheide erhob die Abgabepflichtige am 3. Jänner 2002 fristgerecht Berufung. Die Bescheide wurden in allen Punkten angefochten und es wurde beantragt, die Besteuerungsgrundlagen gemäß den eingereichten Steuererklärungen festzusetzen. Die Berufungsbegründung wurde am 14. Jänner 2002 gesondert nachgereicht. Am 5. Dezember 2001 erließ das Finanzamt auch einen Bescheid betreffend Haftung und Zahlung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997, der am 7. Jänner 2002 wirksam zugestellt wurde. Dieser Bescheid wurde mit Berufung vom 28. Jänner 2002 fristgerecht bekämpft. Die Berufungen vom 3. und 28. Jänner 2002 wurden unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und Nachkalkulation:

Nach Ansicht der Prüferin seien folgende Buchführungsmängel vorgelegen: Die Kassastände lt. Bilanz zum 31. Dezember 1999 (1,906.059,18 S), zum 31. Dezember 1998 (553.060,03 S) und zum 31. Dezember 1997 (334.082,89 S) seien in Anbetracht der behaupteten Liquiditätsprobleme und der seit Jahren bestehenden ausgewiesenen Lieferantenverbindlichkeiten von 11,441.287,11 S (Stichtag 31. Dezember 1999) unglaublich und widersprüchen auch unter Berücksichtigung der Gepflogenheiten der gegenständlichen Branche jeder ordentlichen Geschäftsgebarung. Es werde angemerkt, dass auch unterjährig sehr hohe Kassabestände vorlägen. Es habe nicht aufgeklärt werden können, warum die Teilzahlungsbelege vom 27. Juni 1996 (über 500.000 S) und vom 29. Juli 1996 (über 300.000 S) zwar in I ausgestellt, diese Beträge aber in T an die Fa. SCE bezahlt worden seien. Weiters habe nicht aufgeklärt werden können, ob das Geld bar aus der Kassa entnommen und bar nach T mitgenommen worden sei (Hinweis auf das Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 24. September 2000, mit dem lediglich die Buchung der Beträge nachgewiesen worden sei).

Die Einlagen der Mutter des KS am 3. und 4. April 1996 und am 10. Oktober 1996 hätten nicht nachgewiesen werden können. Auch das behauptete "*Privatdarlehen*" erscheine aufgrund der geschilderten Rahmenbedingungen unglaublich (Darlehen AS in Höhe von 838.417,50 S, wozu kein schriftlicher Vertrag, keine Zinsvereinbarung, keine Sicherheiten und keine Rückzahlungsmodalitäten existierten). Zahlungen an Lieferanten seien erst am Jahresende nachgebucht und abgestimmt worden. Dies vor allem bei der Fa. SCE, bei der Zahlungen vom März 1995 und Mai 1995 am 31. Dezember 1995 nachgebucht worden seien. Das Konto aus dem Jahr 1995 sei deshalb vorgelegt worden, weil im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung eine Eröffnungsbilanzsaldodifferenz aufgeklärt worden sei.

Im Jahr 1997 sei von der O-GmbH eine Teppichlieferung an die A-GmbH, Deutschland, erfolgt. Die Transportpapiere, die Frachtbrieft, der Auftrag an die Spedition, die Lieferscheine und Übernahmebestätigung durch die A-GmbH, Deutschland, seien trotz Aufforderung nie vorgelegt worden. Ein Fremdvergleich mit der Lagerliste und den dort teilweise angeführten Verkaufspreisen der Kommissionsware (die Verkaufspreise für Waren, welche an die A-GmbH, Deutschland, geliefert worden seien, scheinen darin nicht auf), welche bei GKF gelagert worden sei, ergebe einen durchschnittlichen RAK netto/brutto von 2,03. Unter Berücksichtigung von Lagerabverkäufen ergebe sich – wie bei anderen vergleichbaren Betrieben - ein durchschnittlicher RAK netto/netto von zumindest 1,30.

Es habe auch nicht aufgeklärt werden können, warum die Fa. AOT, Schweiz, am 2. September 1999 Teilzahlungen an die O-GmbH in I geleistet habe, auch der Ort der Geldübergabe und die Währung der Zahlung seien offen. Es sei auch nicht geklärt worden, woher die A-GmbH, Deutschland, die Echtheitszertifikate für die Waren der O-GmbH bekomme.

Im Hinblick auf die Buchführungsmängel und die ungeklärten Einlagen, weiters aufgrund der Tatsache, dass die Saldendifferenz bei der A-GmbH, Deutschland, zwar als buchhalterisch begründet werde, entsprechende Kontoauszüge des deutschen Unternehmens aber trotz Ankündigung bei der Schlussbesprechung nicht beigebracht worden seien, seien die Bemessungsgrundlagen für das Jahr 1997 zu schätzen, wobei ein RAK netto/netto von 1,30 angenommen werde. Der Wareneinsatz lt. Buchhaltung betrage im Jahr 1997 11,609.453 S. Bei Anwendung eines RAK netto/netto von 1,30 ergebe sich ein geschätzter Handelswarenerlös von 15,092.288,90 S. Demgegenüber seien Erlöse von lediglich 9,523.499 S erklärt worden. Die Differenz von 5,568.789,90 S sei dem Umsatz hinzuzuschätzen. Die Bruttozurechnung von 6,682.547,88 S sei dem Gewinn als verdeckte Gewinnausschüttung

gemäß § 8 KStG hinzuzurechnen (vgl. Tz 18 und 27 des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 verwies die Berufungswerberin zur Ordnungsmäßigkeit der Buchführung auf ihre Ausführungen im Schreiben vom 31. August 2001, auf die im Prüfungsbericht sehr ungenau eingegangen worden sei. In diesem Schreiben sei auch zur Kassaführung ausführlich Stellung genommen worden. Auch sei darauf hingewiesen worden, dass es sich beim Darlehen des AS über 838.417,50 S um ein Privatdarlehen an KS persönlich gehandelt habe. Diese Mittel seien dann als Einlage seiner Frau und Gesellschafterin BS geb. P an die O-GmbH weitergeleitet worden. Die Mittelherkunft dieser Einlage von AS sei im Rahmen der Betriebsprüfung ausführlich erläutert und dokumentiert worden.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde beruht allein auf der objektiven Unmöglichkeit der zuverlässigen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen, wobei unmaßgebend bleibt, ob den Abgabepflichtigen ein Verschulden an der lückenhaften bzw. mangelhaften Darstellung der Besteuerungsgrundlagen trifft oder nicht. In dem Maß, in dem der Abgabepflichtige der Erfüllung der ihm gesetzlich auferlegten Pflichten zur vollständigen Aufzeichnung bzw. Verbuchung der Geschäftsvorfälle und letztlich in der Folge der Besteuerungsgrundlagen nicht oder nur in unzulänglicher Weise nachkommt, hat die entsprechende komplementäre Tätigkeit der Abgabenbehörde einzusetzen (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, Seite 417 zu § 184 BAO und die dort zitierte Rechtsprechung).

Das Finanzamt stützte die Schätzungsberechtigung (auch) auf das Vorhandensein formeller Buchführungsmängel, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt eine

Schätzungsberechtigung nur für das Jahr 1997 als gegeben erachtet hat und daher auch nur in diesem Streitjahr eine Hinzuschätzung vorgenommen hat. Die Überprüfung der Schätzungsberechtigung muss sich daher darauf beschränken, ob im Jahr 1997 schwer wiegende formelle Buchführungsmängel vorgelegen sind. Für die weitere Betrachtung kann es daher dahingestellt bleiben, dass - nach Ansicht des Finanzamtes - auch in anderen Jahren formelle Buchführungsmängel vorgelegen sind. Die Feststellungen der Prüferin zur Kassabuchführung (unglaublich hohe Kassastände zu den Bilanzstichtagen in Anbetracht der behaupteten Liquiditätsprobleme und der seit Jahren bestehenden hohen Lieferantenverbindlichkeiten), zu den Teilzahlungsbelegen betreffend die Fa. SCE vom 27. Juni 1996 und 29. Juli 1996, zu den Einlagen der Mutter des KS am 3. und 4. April 1996 und am 10. Oktober 1996, zu den Nachbuchungen und Abstimmungen von Lieferantenzahlungen erst am Jahresende (Nachbuchungen bei der Fa. SCE am 31. Dezember 1995 betreffend Zahlungen vom März und Mai 1995), zur Saldendifferenz bei der A-GmbH, Deutschland, zum 31. Dezember 1998 und zu den Teilzahlungen der Fa. AOT, Schweiz, am 2. September 1999 (Grund, Ort und Währung der Zahlung) können auf sich beruhen, weil sie nicht das Jahr 1997 betreffen.

Im Hinblick auf das Jahr 1997 bemängelte das Finanzamt, dass der Kassastand zum 31. Dezember 1997 mit 334.082,89 S in Anbetracht der behaupteten Liquiditätsprobleme unglaublich erscheine. Dazu ist festzuhalten, dass dieser Kassastand weitaus niedriger ist als jener zu den Bilanzstichtagen der nachfolgenden Jahre. Zudem kann es – wie die Berufungswerberin im Schreiben vom 31. August 2001 ausführte – gerade bei Unternehmen mit Liquiditätsproblemen dazu kommen, dass sie sich – um ihren Betrieb aufrechterhalten zu können – Bargeld zurückbehalten müssen, da die Banken in einem solchen Fall regelmäßig eingehende Gelder zur Abdeckung der Bankkonten verwenden würden und somit mangels verfügbarer Barmittel Zahlungsunfähigkeit gegeben wäre.

Wenn das Finanzamt weiters das im Jahr 1997 mit 838.417,50 S in die Bilanz aufgenommene "*Darlehen S*" aufgrund der geschilderten Rahmenbedingungen (kein schriftlicher Vertrag, keine Zinsvereinbarung, keine Sicherheiten und keine Rückzahlungsmodalitäten) für unglaublich hält, dann ist darin vielmehr ein materieller Buchführungsmangel zu erblicken mit der Konsequenz, dass das Darlehen nicht als solches anzuerkennen ist. Täuscht beispielsweise ein Geschäftsmann in seinen Büchern die Aufnahme von Darlehen vor, dann ist auf eine sachliche Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung zu schließen, welche die Behörde zur Durchführung einer Schätzung berechtigt (vgl. VwGH 3.11.1986, 84/15/0008). Im Falle

der sachlichen Unrichtigkeit von Büchern ist es für die Schätzungsbefugnis ohne Bedeutung, ob die Bücher formell ordnungsgemäß geführt werden (vgl. VwGH 13.9.1988, 88/14/0101).

Zum "*Darlehen S*" konnte im Rahmen des Berufungsverfahrens Folgendes festgestellt werden: In der Bilanz zum 31. Dezember 1997 ist unter den sonstigen Verbindlichkeiten ein "*Darlehen S*" mit 838.417,50 S ausgewiesen (Konto 3251). In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 wurde diesbezüglich unter Hinweis auf das Schreiben vom 31. August 2001 ausgeführt, dass der in Kanada lebende Kaufmann AS dieses Darlehen nicht der O-GmbH gegeben habe, sondern dem ehemaligen Gesellschafter KS persönlich. Dies gehe aus der gesamten Abwicklung und der vorgelegten Bestätigung des AS hervor. KS habe die ihm von AS zur Verfügung gestellten Mittel von 838.417,50 S sodann als Einlage seiner Frau und Gesellschafterin BS geb. P an die O-GmbH weitergeleitet. Tatsächlich habe daher die Gesellschafterin BS geb. P der O-GmbH die Mittel von 838.417,50 S (als Darlehen) zur Verfügung gestellt. AS sei der Schwager der Gesellschafterin BS geb. P. In der Bilanz zum 31. Dezember 1997 sei daher dieses Darlehen richtigerweise auf dem "*Verrechnungskonto Frau S geb. PB*" zu erfassen.

Mit Schreiben vom 4. Mai 2001 wurden im Rahmen der Betriebsprüfung verschiedene Unterlagen das Darlehen des AS betreffend vorgelegt. Darunter auch ein Schreiben des AS vom 11. April 2001 in englischer Sprache und in deutscher Übersetzung mit folgendem Inhalt:

"Wir möchten Ihnen mitteilen, dass im November 1997 mein Schwager Herr KS, der auch mein Cousin ist und in I wohnhaft ist, einige finanzielle Schwierigkeiten hatte und mich bat, ihm einhunderttausend Dollar zu leihen.

Zu dieser Zeit war ich gerade als Investor nach Kanada ausgewandert und hatte deshalb einiges an Bargeld zur Verfügung. Da ich seine Notlage erkannte, schickte ich ihm sofort insgesamt 122.000 \$ in vier Bankschecks und, um eventuell auftretende Ungereimtheiten auszuschalten, in drei verschiedenen Raten. Eine Beschreibung der Schecks ist wie folgt:

Scheckbeschreibung	Ausstellungsdatum	Betrag
<i>R B o C 1</i>	<i>5. November 1997</i>	<i>25.000 \$</i>
<i>R B o C 2</i>	<i>10. November 1997</i>	<i>50.000 \$</i>
<i>R B o C 3</i>	<i>17. November 1997</i>	<i>22.000 \$</i>
<i>R B o C 4</i>	<i>27. November 1997</i>	<i>25.000 \$</i>

Einer von diesen vier Schecks über 25.000 \$ ging in der österreichischen Post verloren. Ich informierte die Bank, worauf der Scheck gesperrt wurde. Daher beläuft sich die Gesamtmenge des von meinem Konto abgehobenen Betrages, die ich via DHL schickte, auf 97.000 \$.

Herr KS wird seine Schuld, sobald es ihm möglich ist, zurückzahlen. Ich jedoch erhalte keinerlei Zinsen auf diesen Kredit.

Momentan besitze ich ein Unternehmen und ein großes Lebensmittelgeschäft in Kanada, während sich alle meine nicht flüssigen Mittel und Besitzungen im Iran befinden."

Demnach steht fest, dass AS im November 1997 vier Schecks über insgesamt 122.000 CAD ausstellte, die auf KS als Schecknehmer lauteten ("*pay to the order of KS*"). Einer dieser Schecks sei auf dem Postweg verloren gegangen und sodann gesperrt worden, die drei übrigen Schecks über insgesamt 97.000 CAD wurden mittels DHL Worldwide Express KS als Empfänger zugestellt (DHL-Bestätigungen liegen vor). Damit wurde nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der Nachweis erbracht, dass KS (in seiner Eigenschaft als Privatperson) von AS im November 1997 insgesamt 97.000 CAD in Form von drei Schecks erhalten hat. Zu diesem Zeitpunkt war KS schon seit längerem nicht mehr Gesellschafter der O-GmbH (vgl. die Firmenbucheintragung vom 29. Februar 1996 zu FN abc). Mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 wurde die Berufungswerberin aufgefordert, einen Nachweis darüber zu erbringen, dass die Gelder des AS tatsächlich an die O-GmbH weitergeleitet wurden.

Mit Schreiben vom 17. November 2003 wurden diesbezüglich Bankbestätigungen (Kontoauszüge und Belege) vorgelegt, aus denen folgende Scheckeinzahlungen ersichtlich sind: Der am 10. November 1997 über 50.000 CAD ausgestellte Scheck wurde am 17. November 1997 eingelöst und (nach Abzug von Provisionen, Überweisungsspesen und Stückgebühren) mit einem Betrag von 428.353,75 S gutgeschrieben. Der am 17. November 1997 über 22.000 CAD ausgestellte Scheck wurde am 21. November 1997 eingelöst und (nach Abzug von Provisionen, Überweisungsspesen und Stückgebühren) mit einem Betrag von 190.007,06 S gutgeschrieben. Der am 27. November 1997 über 25.000 CAD ausgestellte Scheck wurde am 2. Dezember 1997 eingelöst und (nach Abzug von Provisionen, Überweisungsspesen und Stückgebühren) mit einem Betrag von 218.678,67 S gutgeschrieben. Sämtliche Scheckeinzahlungen weisen die R B o C als Auftraggeber aus, als Empfänger scheint die O-GmbH auf. Die von AS ausgestellten Schecks wurden somit unmittelbar von der Berufungswerberin eingelöst, die Beträge wurden direkt auf dem Konto der O-GmbH bei der E Bank AG (Konto-Nr. 123) gutgeschrieben.

Somit steht fest, dass der in der Bilanz zum 31. Dezember 1997 unter den sonstigen Verbindlichkeiten mit 838.417,50 S (entspricht den Gutschriften inklusive Provisionen, Überweisungsspesen und Stückgebühren) ausgewiesene Betrag (Konto 3251) der Berufungswerberin tatsächlich Ende 1997 zugeflossen ist. Auf der Grundlage der Bestätigung des AS vom 11. April 2001 ist zudem davon auszugehen, dass dieser Betrag von AS stammt

und (zunächst) KS als Darlehen zur Verfügung gestellt wurde. Es besteht keine Veranlassung, an der inhaltlichen Richtigkeit dieser in englischer Sprache abgefassten und zudem in deutscher Übersetzung vorgelegten Bestätigung vom 11. April 2001 zu zweifeln. Folgt man der Argumentation der Berufungswerberin, dann wurden zu diesem Betrag in rechtlicher Hinsicht mehrere Darlehensverträge abgeschlossen. Das Darlehen betrifft zunächst die Rechtsbeziehungen zwischen AS als Darlehensgeber und KS als Darlehensnehmer, wie sie in der Bestätigung vom 11. April 2001 dargestellt wurden. Sodann seien (mündlich) weitere Darlehensverträge über diesen Betrag abgeschlossen worden, zum einen zwischen KS und seiner Ehegattin BS geb. P und zum anderen zwischen der Gesellschafterin BS geb. P und der O-GmbH, wodurch dieser Gesellschaft erst die Mittel über 838.417,50 S als Darlehen zur Verfügung gestellt worden seien (zu verbuchen auf dem " *Verrechnungskonto Frau S geb. PB* "). Der Zahlungsfluss wurde demgegenüber entsprechend abgekürzt und der Betrag direkt auf dem Konto der O-GmbH gutgeschrieben.

Der Berufungswerberin ist es gelungen, die Herkunft und den Zufluss des in der Bilanz zum 31. Dezember 1997 unter den sonstigen Verbindlichkeiten mit 838.417,50 S ausgewiesenen Betrages nachzuweisen. Ein materieller Buchführungsmangel, der im Jahr 1997 eine Hinzuschätzung (aufgrund nicht erklärter Erlöse) nach sich ziehen würde, liegt nicht vor. Mangels steuerlicher Auswirkung im Streitjahr 1997 kann es für die weitere Betrachtung dahingestellt bleiben, ob die von der Gesellschafterin BS geb. P der O-GmbH zur Verfügung gestellten Mittel als Darlehen (wie von der Berufungswerberin behauptet) oder vielmehr als verdeckte Einlage zu qualifizieren sind. Dies vor dem Hintergrund, dass für die steuerliche Anerkennung eines Vertrages zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Gesellschafter dieselben Kriterien maßgebend sind, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (VwGH 17.12.1996, 95/14/0074; VwGH 23.6.1998, 97/14/0075; VwGH 31.3.2000, 95/15/0056, 0065). Im Hinblick auf die wesentlichen Vertragsbestandteile der bloß mündlich abgeschlossenen Darlehensverträge teilte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 17. November 2003 mit, dass es sich um partiarische Darlehen handle. Die Rückzahlung der Darlehenssumme erfolge vereinbarungsgemäß erst dann, wenn dies finanziell möglich sei bzw. Gewinne erwirtschaftet würden. Die Verzinsung sei mit 3,5 % p.a. vereinbart worden, wobei die Zinsenfälligkeit ebenfalls von der finanziellen Lage der Darlehensnehmer abhängig sei.

Zwecks Überprüfung der erklärten Handelswarenerlöse führte die Prüferin eine Nachkalkulation durch. Für das Jahr 1997 wurde ein buchmäßiger RAK netto/netto von 0,82 erklärt (Erlöse von 9,523.449,63 S; Materialaufwand von 11,609.453,31 S). Scheidet man den erklärten Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, aus (Erlöse Lagerabverkauf von 2,826.400 S; Wareneinsatz Lagerabverkauf von 6,843.185 S), so ergibt sich ein buchmäßiger RAK netto/netto von 1,40. Die Prüferin hat den Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, im Zuge der Nachkalkulation nicht anerkannt und vielmehr im Schätzungswege einen einheitlichen Rohaufschlag ermittelt, der auf alle Umsätze anzuwenden sei. Der RAK netto/netto wurde einheitlich (somit auch für die Abverkaufsware) mit 1,30 geschätzt. Der als Notverkauf deklarierte Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, erscheine unglaublich, da die finanzielle Situation der Berufungswerberin dadurch nicht verbessert worden sei, zumal auch die Zahlungen durch den deutschen Kunden nicht sofort in voller Höhe erfolgt seien.

Für Zwecke der Rohaufschlagsermittlung wurden anlässlich der Betriebsprüfung mit Schreiben vom 24. September 2001 acht Kopien (A 3) aus dem Lagerbuch vorgelegt, aus denen der Eingang (Einkauf) und Ausgang (Verkauf) der bei GKF gelagerten Kommissionsware ersichtlich ist. Die an die A-GmbH, Deutschland, mit 31. Dezember 1997 abverkauften Teppiche sind darin ebenfalls enthalten, allerdings ohne Angabe eines Verkaufspreises. Auf der Grundlage dieses Lagerbuches ermittelte die Prüferin einen durchschnittlichen RAK netto/brutto von 2,03 (entspricht einem RAK netto/netto von 1,69), der sich aus den ausgewiesenen Einzelverkäufen (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) ergebe. Dieser RAK sei grundsätzlich auch im Streitfall für das Jahr 1997 heranzuziehen. Unter pauschaler Berücksichtigung von Lagerabverkäufen sei der RAK netto/netto im Schätzungswege auf 1,30 zu vermindern. Dies entspreche einem bei anderen vergleichbaren Betrieben sich ergebenden durchschnittlichen RAK, der auch Lagerabverkäufe berücksichtige. Die Anwendung eines RAK netto/netto von 1,30 führe zu einer Umsatzhinzuschätzung von 5,568.789,90 S (vgl. Tz 18 und 27 des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 führte die Berufungswerberin aus, dass lt. Bp-Bericht andere vergleichbare Betriebe unter Berücksichtigung von Lagerabverkäufen einen durchschnittlichen RAK netto/netto von zumindest 1,30 aufgewiesen hätten. Nach den von der Prüferin durchgeführten Preisvergleichen sei anzunehmen, dass diese Vergleichsbetriebe einen behördlich genehmigten Abverkauf über mehrere Monate durchgeführt haben. Es handle sich demnach um Verkäufe einzelner Teppiche an einzelne verschiedene Privatkunden. Solche Betriebe könnten mit dem Streitfall nicht verglichen werden. Bei dem Notverkauf an

die A-GmbH, Deutschland, handle es sich nämlich um den Abverkauf des gesamten Lagers an einen einzigen Teppichhändler in einem einzigen Posten von 1729 Stück Teppichen. Es werde daher beantragt, den Notverkauf im Rahmen der Nachkalkulation gesondert zu behandeln und als solchen anzuerkennen. Von der Berufungswerberin wurden mehrere Zeugen zum Beweis dafür angeboten, dass im Jahr 1997 mehrere Verkaufsverhandlungen zur Beseitigung von finanziellen Schwierigkeiten stattgefunden haben, die schließlich zum Notverkauf (Lagerabverkauf) an die A-GmbH, Deutschland, geführt hätten.

Zunächst ist festzuhalten, dass bereits in der Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 1997 der Lagerabverkauf (Erlöse Lagerabverkauf von 2,826.400 S; Wareneinsatz Lagerabverkauf von 6,843.185 S) gesondert ausgewiesen wurde, womit dessen Besonderheit für Zwecke der Nachkalkulation (Verkauf weit unter dem Einstandspreis) zum Ausdruck gebracht wurde. Am 31. Dezember 1997 verkaufte die O-GmbH an die A-GmbH, Deutschland, *"1729 Stück diverser Orientteppiche, überwiegend persischer Herkunft, laut Aufstellungsliste"* um 400.000 DEM. Über diese steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung wurde von der Berufungswerberin am selben Tag (Rechnungsdatum = Lieferdatum) eine Rechnung ausgestellt, die auch dem Finanzamt vorgelegt wurde. Auch die angesprochene *"Aufstellungsliste"* wurde vorgelegt, in der alle 1729 verkauften Teppiche mit Teppich-Nr., Bezeichnung, Länge und Breite erfasst sind. Einige dieser an die A-GmbH, Deutschland, verkauften Teppiche sind auch (allerdings ohne Angabe eines Verkaufspreises) in dem vorgelegten Lagerbuch enthalten, aus dem der Einkauf und Verkauf der bei GKF gelagerten Kommissionsware ersichtlich ist. Die an die A-GmbH, Deutschland, mit 31. Dezember 1997 abverkauften Teppiche sind darin besonders gekennzeichnet.

Von der Berufungswerberin wurde auch die Zahlungsabwicklung hinsichtlich des Lagerabverkaufes nachgewiesen. Zur Bezahlung des Rechnungsbetrages von 400.000 DEM wurden insgesamt acht Wechsel über je 350.350 S ($8 \times 350.350 \text{ S} = 2,802.800 \text{ S}$) ausgestellt, die jeweils am 20. eines Monats (beginnend mit April 1998) fällig waren. Die acht Wechsel wurden am 12. Jänner 1998 bezahlt, auf dem Konto der O-GmbH bei der E Bank AG (Konto-Nr. 123) wurden nach Abzug der Wechselkosten (Zinsen 4 %, Provision/Spesen, Stempelgebühren) folgende Beträge gutgeschrieben: 344.389 S, 343.222 S, 342.015 S, 341.066 S, 338.434 S, 337.266 S, 336.278 S und 335.110 S. Insgesamt wurden der Berufungswerberin somit 2,717.780 S gutgeschrieben (die entsprechenden Kontoauszüge und Gutschriftsbelege wurden vorgelegt).

Es kann nachvollzogen werden, dass es sich beim Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, in einem einzigen Posten um einen Notverkauf zur Beseitigung finanzieller Schwierigkeiten gehandelt hat. Das Konto der Berufungswerberin bei der E Bank AG (Konto-Nr. 123) wies vor den Wechselzahlungen einen Schuldenstand von –2.203.796,56 S aus, der durch die Gutschriften abgedeckt werden konnte (Guthabensstand zum 12. Jänner 1998: 513.983,44 S). Es ist nahe liegend, dass die E Bank AG keine Geldmittel mehr zur Verfügung gestellt und vielmehr eine Abdeckung des Bankkontos gefordert hat. Seitens der Berufungswerberin bestand somit dringender Finanzierungsbedarf. Sie versuchte daher, Ende 1997 ihr Teppichlager abzuverkaufen, wozu mit mehreren Unternehmen Verkaufsverhandlungen geführt wurden. Schließlich wurde die Ware an die A-GmbH, Deutschland, verkauft. Es habe zwar mit einem Vorarlberger Unternehmen zunächst ein höherer Verkaufspreis ausgehandelt werden können, die Bank habe diesem Verkauf aber mangels ausreichender Bonität des Unternehmens nicht zugestimmt. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes konnte durch den Lagerabverkauf die finanzielle Situation der Berufungswerberin sehr wohl verbessert werden, zumal auch die Wechselzahlungen bereits am 12. Jänner 1998 in voller Höhe erfolgten.

Folgte man der Argumentation des Finanzamtes, wonach der RAK netto/netto einheitlich (somit auch für die Abverkaufsware) mit 1,30 zu schätzen sei, dann ergäbe sich unter Zugrundelegung des erklärten Wareneinsatzes Lagerabverkauf von 6.843.185 S ein kalkulierter Erlös Lagerabverkauf von 8.896.140,50 S. Demgegenüber wurde ein Erlös Lagerabverkauf von lediglich 2.826.400 S (entspricht dem Rechnungsbetrag von 400.000 DEM) erklärt. Das Finanzamt ging somit von der Überlegung aus, dass es sich bei der Rechnung vom 31. Dezember 1997 über 400.000 DEM um eine Scheinrechnung gehandelt habe und die Berufungswerberin tatsächlich einen (um 6.069.740,50 S) höheren Verkaufserlös aus dem Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, erzielt haben müsste.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bestehen keine Bedenken, den in der Rechnung vom 31. Dezember 1997 ausgewiesenen Rechnungsbetrag von 400.000 DEM als den tatsächlichen Verkaufserlös anzuerkennen. Auf das Vorliegen eines Notverkaufes wurde bereits hingewiesen. Es ist zu bedenken, dass der Verkäufer bei einem so umfangreichen Lagerabverkauf unter Termindruck gezwungen sein kann, auch unter dem Einkaufspreis zu verkaufen, wenn ein Käufer für einen derart großen Posten gefunden werden muss. Nach der Lebenserfahrung liegt es nahe, dass ein Konkurrenzunternehmen (wie die A-GmbH, Deutschland) einen Lagerabverkauf unter dem Druck einer drohenden Insolvenz des Verkäufers zu einem Kauf weit unter dem Einstandspreis nutzen wird. So führte auch die

Berufungswerberin in ihrem Schreiben vom 31. August 2001 aus, dass bei Verkaufsverhandlungen die Aussage getroffen worden sei, dass man nicht bereit sei, einem Konkurrenzunternehmen "*wieder auf die Beine*" zu helfen. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass ca. 25 % der an die A-GmbH, Deutschland, gelieferten Teppiche schadhaft gewesen seien (vgl. das Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 28. Juni 2002).

Es ist auch einleuchtend, dass ein Verkauf unter dem Einkaufspreis schon deshalb erforderlich war, weil ansonsten jeder Teppichhändler seine Teppiche anderweitig (aus dem Ausland zu üblichen Einkaufspreisen) bezogen hätte. Warum auch sollte ein konkurrierender Händler bei einem Kauf von 1729 Teppichen in einem Posten dem Verkäufer die Handelsspanne ersetzen, die nur im Detailverkauf (beim Verkauf einzelner Teppiche an Konsumenten) zu erzielen ist? Bei der A-GmbH, Deutschland, handelt es sich um ein der Berufungswerberin fremd gegenüberstehendes Konkurrenzunternehmen, gesellschaftsrechtliche Verflechtungen welcher Art immer konnten nicht festgestellt werden. Die A-Gruppe in Europa verfügt über Firmensitze in Deutschland, Italien, der Schweiz und Frankreich. Sie gehört zu den weltweit führenden Unternehmen im Orientteppich-Bereich. Die A-Gruppe wählt, kreiert und erzeugt ihre Kollektionen in Afghanistan, Iran, China, Pakistan, der Türkei, Rumänien, Indien, Nepal und Turkmenien. In diesem Zusammenhang ist auch zu bedenken, dass die A-GmbH, Deutschland, mit einer Rechnung über 400.000 DEM nicht einverstanden gewesen wäre, wenn sie tatsächlich um über 6 Mio. Schilling mehr hätte bezahlen müssen, um das abverkaufte Lager zu erwerben. Dies vor dem Hintergrund, dass die deutsche Finanzverwaltung nur den in Rechnung gestellten Kaufpreis als Anschaffungskosten (und in der Folge als Wareneinsatz) des aus Österreich erworbenen Lagerbestandes akzeptieren wird. Dementsprechend ist in der Kreditorenaufstellung der A-GmbH, Deutschland, zum 31. Dezember 1997 die gegenüber der Berufungswerberin bestehende Lieferverbindlichkeit auch mit 400.000 DEM ausgewiesen.

Der Berufungswerberin folgend ist davon auszugehen, dass die E Bank AG den Lagerabverkauf von Teppichen weit unter dem Einstandspreis im Jahr 1997 erzwungen hat, um die Abdeckung ihrer ausstehenden Kreditforderung sicherzustellen. Der Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, ist daher im Zuge der Nachkalkulation aus den im Berufungsverfahren genannten Gründen gesondert zu behandeln und (wie in der Gewinn- und Verlustrechnung erklärt) anzuerkennen. Dann ist aber auch die Anwendung eines (von der Prüferin mit 1,30 netto/netto geschätzten) RAK pauschal auf alle Umsätze nicht sachgerecht.

Für die Nachkalkulation (der übrigen Teppichware) ging der Unabhängige Finanzsenat zunächst von dem in Kopie vorgelegten Lagerbuch betreffend die bei GKF gelagerte Kommissionsware aus, zumal aus den ausgewiesenen Einzelverkäufen (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) solcherart der tatsächlich erzielte Rohaufschlag für eine Vielzahl von Teppichverkäufen ermittelt werden konnte. Abweichend von der Prüferin legte der Unabhängige Finanzsenat seiner Nachkalkulation für das Streitjahr 1997 jedoch zweckmäßigerweise nur die im Jahr 1997 stattgefundenen Teppichverkäufe zugrunde. Mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 wurde der Berufungswerberin eine Aufstellung hinsichtlich der im Jahr 1997 erfolgten Einzelverkäufe (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) zur Stellungnahme übermittelt, derzufolge sich ein RAK netto/netto von 1,70 ergeben hätte.

Mit Schreiben vom 17. November 2003 legte die Berufungswerberin eine Aufstellung vor, in der **alle** im Jahr 1997 erfolgten Teppicheinzelverkäufe (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) enthalten sind. Dieser Aufstellung ist zu entnehmen, dass im Jahr 1997 insgesamt 1237 Teppiche (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) verkauft wurden. Diese Teppichverkäufe sind in der Aufstellung chronologisch nach dem Verkaufsdatum geordnet und mit der laufenden Teppichnummer, dem Einkaufspreis netto, dem Verkaufspreis brutto (bei Inlandsumsätzen) und dem Verkaufspreis netto detailliert erfasst. Aus den ausgewiesenen Einzelverkäufen konnte auf diese Weise der tatsächlich erzielte Rohaufschlag für jeden einzelnen Teppichverkauf des Jahres 1997 ermittelt werden. Die in der Aufstellung enthaltenen Angaben finden ihre Deckung in den Lagerbüchern, die mit Schreiben vom 13. Jänner 2004 im Original zur Einsicht vorgelegt wurden. In diesen Lagerbüchern sind alle von der Berufungswerberin gehandelten Teppiche mit ihren genauen Bezeichnungen, ihren Maßen, den laufenden Nummern, ihren Einkaufspreisen, ihren Verkaufspreisen und ihrem Verkaufsdatum aufgezeichnet. Die Teppichverkäufe des Jahres 1997 wurden darin mit oranger Farbe erfasst, wobei der Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland, zudem besonders gekennzeichnet wurde. Bei den Lagerbüchern handelt es sich um Grundaufzeichnungen, die als Belege entsprechend aufzubewahren sind. Sie sind der Nachkalkulation zugrunde zu legen, zumal kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Auf der Grundlage der im Original vorgelegten Lagerbücher konnte die Berufungswerberin nachweisen, dass im Jahr 1997 aus den Teppicheinzelverkäufen (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) ein Verkaufserlös von 6,697.049,63 S netto erzielt wurde. Darin erfasst sind die Handelswarenerlöse 20 %, die Handelswarenerlöse aus innergemeinschaftlichen Lieferungen und die Handelswarenerlöse 0 % Export. Der solcherart

ermittelte Verkaufserlös von 6,697.049,63 S netto entspricht den erklärten Umsatzerlösen lt. Gewinn- und Verlustrechnung (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland). Die entsprechenden Einkaufspreise für die im Jahr 1997 verkauften Teppiche (ohne Lagerabverkauf an die A-GmbH, Deutschland) belaufen sich den Lagerbüchern zufolge auf 4,276.551 S netto. Unter Berücksichtigung der Warennebenspesen (Hinzurechnung der in der Inventur zum 31. Dezember 1996 enthaltenen Warennebenspesen von 450.358 S, Abzug der in der Inventur zum 31. Dezember 1997 enthaltenen Warennebenspesen von 153.534 S) ergibt sich für das Jahr 1997 ein Wareneinsatz Handelswaren von 4,573.375 S. Mit diesem Betrag wurde der Wareneinsatz Handelswaren auch in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst. Die durchgeführte Nachkalkulation ergab somit keine Differenzen, für eine Hinzuschätzung besteht keine Veranlassung. Tz 18 und 27 des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc, sind rückgängig zu machen.

2) Ungültige UID-Nummer:

In der Zusammenfassenden Meldung über innergemeinschaftliche Warenlieferungen und Warenbewegungen vom 26. März 1998 wurde die UID-Nummer hinsichtlich einer Bemessungsgrundlage von 365.492 S für das 4. Quartal 1997 mit IT123 bekannt gegeben. Die Prüferin stellte fest, dass die verwendete UID-Nummer lt. einer MIAS-Abfrage ungültig sei. Sie forderte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 5. Februar 2001 auf, die richtige UID-Nummer bekannt zu geben, ansonsten der ausgewiesene Umsatz als steuerpflichtig behandelt werde. Mit Schreiben vom 1. März 2001 legte die Berufungswerberin eine berichtigte Zusammenfassende Meldung vor, in der die richtige UID-Nummer des italienischen Erwerbers mit IT456 bekannt gegeben wurde. Mit Schreiben vom 31. August 2001 legte die Berufungswerberin zudem einen Buchnachweis über die Lieferungen vom 7. Dezember 1997 über 52.500 S und 312.992 S, zusammen 365.492 S, in Form einer "*Liste innergemeinschaftliche Lieferungen*" vor. In dieser Liste ist die UID-Nummer des italienischen Abnehmers der Teppichlieferungen mit IT456 ausgewiesen. Da bisher kein Buchnachweis angefordert und nur die Gültigkeit der UID-Nummer überprüft worden sei, gehe die Argumentation der Prüferin ins Leere, dass zu Prüfungsbeginn kein vollständiger Buchnachweis vorgelegen sei.

Die Prüferin vertrat dennoch die Ansicht, dass die im Jahr 1997 erfolgten Lieferungen nach Italien über 365.492 S aufgrund einer ungültigen UID-Nummer des Empfängers nicht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen anzuerkennen und mit 20 % der Umsatzsteuer zu unterziehen seien. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen müssten die erforderlichen

Aufzeichnungen laufend vorgenommen werden und der Buchnachweis unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Umsatzes erbracht werden. Sollten Berichtigungen des Buchnachweises getätigt werden (darunter falle auch die Berichtigung der Rechnung wegen einer unrichtigen UID-Nummer), so sei das jedenfalls vor einer Betriebsprüfung zu machen. Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht vorlägen, müsse der bisher steuerfrei behandelte Umsatz der Umsatzsteuer unterzogen werden (vgl. Tz 19 des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 wurde dazu vorgebracht, dass der Buchnachweis vollständig erbracht worden sei. Dies sei aus den vorgelegten Kopien der Liste der innergemeinschaftlichen Lieferungen zu ersehen. Auf der Rechnung sei (aufgrund eines Ziffernschreibfehlers) die UID-Nummer IT123 angeführt worden, tatsächlich laute die UID-Nummer des italienischen Empfängers IT456. Die Nachversteuerung der Umsätze an den italienischen Empfänger nur wegen eines geringfügigen Schreibfehlers scheine angesichts der einschlägigen Fachliteratur und Rechtsprechung überspitzt und nicht gerechtfertigt.

Gemäß Art. 6 Abs. 1 BMR (Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG 1994) sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen steuerfrei. Das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung regelt Art. 7 Abs. 1 und 2 BMR. Gemäß Art. 7 Abs. 3 BMR müssen die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 leg.cit. vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

Gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996, muss der Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein. Gemäß § 6 der Verordnung, BGBl. Nr. 401/1996, hat der Unternehmer Folgendes aufzuzeichnen:

1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers,
2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen,
3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung,

4. den Tag der Lieferung,
5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,
6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art. 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994),
7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und
8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Die Angabe der UID-Nummer des Abnehmers ist zwar nach Art. 7 BMR keine materiellrechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung, jedoch nach § 6 der Verordnung, BGBl. Nr. 401/1996, zwingend aufzuzeichnen. Damit wird die UID-Nummer Bestandteil des Buchnachweises; die fehlende oder unrichtige Aufzeichnung kann zur Versagung der Steuerfreiheit führen (vgl. Ruppe, UStG 1994², Art 7 BMR Tz 24, mit weiteren Hinweisen). Die nach § 6 der Verordnung, BGBl. Nr. 401/1996, buchmäßig nachzuweisende UID-Nummer des Abnehmers ist die richtige UID-Nummer des wirklichen Abnehmers. Nur der buchmäßige Nachweis des wirklichen Abnehmers mit seiner richtigen UID-Nummer ermöglicht – zusammen mit der Zusammenfassenden Meldung – nach der Abschaffung der Steuergrenzen die Kontrolle der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen. Solange der Abgabepflichtige die richtige UID-Nummer seines Abnehmers nicht (nachträglich) buchmäßig aufzeichnet, kann er nicht beanspruchen, dass die von ihm angemeldeten innergemeinschaftlichen Lieferungen als steuerfrei beurteilt werden (vgl. BFH 2.4.1997, V B 159/96, UR 1997, 224).

Die Anführung der UID-Nummer des Abnehmers ist der einfachste Buchnachweis dafür, dass die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 des Art. 7 BMR hinsichtlich Abnehmer und Erwerbsbesteuerung erfüllt sind. Diesen Buchnachweis hat die Berufungswerberin erbracht. Im Zusammenhang mit den beiden Lieferungen vom 7. Dezember 1997 über 52.500 S und 312.992 S, zusammen 365.492 S, wurde eine "*Liste innergemeinschaftliche Lieferungen*" erstellt. Diese Liste enthält – gesondert für jede einzelne innergemeinschaftliche Lieferung - detailliert die in § 6 der Verordnung, BGBl. Nr. 401/1996, geforderten Aufzeichnungen. Die Liste weist insbesondere auch die richtige UID-Nummer (IT456) des wirklichen italienischen

Abnehmers aus. Die "*Liste innergemeinschaftliche Lieferungen*" wurde der Abgabenbehörde im Rahmen der Betriebsprüfung mit Schreiben vom 31. August 2001 zur Einsichtnahme vorgelegt. Der Unabhängige Finanzsenat kann nicht erkennen, dass hinsichtlich der beiden streitgegenständlichen Lieferungen nach Italien der geforderte Buchnachweis nicht rechtzeitig (nämlich unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Umsatzes) erbracht worden wäre. Die buchmäßig nachzuweisenden Voraussetzungen sind zudem leicht nachprüfbar (durch eine für die innergemeinschaftlichen Lieferungen gesondert erstellte Liste).

Da auf der Rechnung normalerweise die UID-Nummer des Leistungsempfängers enthalten ist, reicht der Hinweis auf die Rechnung als Buchnachweis der UID-Nummer des Abnehmers grundsätzlich aus. Das Finanzamt stützte sich auf die Rechnung zu den beiden Lieferungen vom 7. Dezember 1997, die (aufgrund eines offensichtlichen Schreibfehlers) eine unrichtige UID-Nummer des italienischen Abnehmers enthält (IT123). Da eine Berichtigung des Buchnachweises (darunter falle auch die Berichtigung der Rechnung wegen einer unrichtigen UID-Nummer) nicht erfolgt sei (diese hätte zudem rechtzeitig vor einer Betriebsprüfung erfolgen müssen), sei der bisher steuerfrei behandelte Umsatz der Umsatzsteuer zu unterziehen.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass Art. 11 Abs. 2 BMR in einer Rechnung die Angabe der UID-Nummer des Unternehmers und die des Leistungsempfängers vorsieht, wenn in Rechnungen über steuerfreie Lieferungen im Sinne des Art. 7 BMR abgerechnet wird. Für den Unternehmer zieht die Verletzung der Verpflichtungen des Art. 11 Abs. 2 BMR (etwa fehlende oder unrichtige UID-Nummer des Abnehmers) keine umsatzsteuerlichen Konsequenzen nach sich. Insbesondere steht die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung auch zu, wenn eine Rechnung nicht oder nicht formgerecht erteilt wird, **sofern der Buchnachweis gegeben ist** (vgl. Ruppe, UStG 1994², Art 11 BMR Tz 8). Sollte der Abnehmer zwar unter seiner ausländischen UID-Nummer aufgetreten sein, die UID-Nummer des Leistungsempfängers aber formwidrig (Art. 11 Abs. 2 BMR) nicht oder unrichtig auf der Rechnung stehen, dann ist als Buchnachweis ein eigener Hinweis auf die UID-Nummer des Empfängers zusätzlich notwendig (vgl. Bichler, in SWK 1996, A 406). Gerade diesen Buchnachweis hat die Berufungswerberin – wie bereits dargelegt – durch die "*Liste innergemeinschaftliche Lieferungen*" erbracht. Tz 19 des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc, ist rückgängig zu machen.

3) Lieferverbindlichkeiten:

Die Prüferin stellte fest, dass Teppiche, die im Eigentum des Teppichhändlers GKF gestanden seien, seit den Jahren 1992/93 bei der O-GmbH gelagert worden seien. Dies zum Zwecke der Besicherung einer Forderung im Ausmaß von 1,366.664 S, welche die O-GmbH gegenüber GKF gehabt habe. Diese Forderung an GKF scheine in den Buchhaltungen der Folgejahre nicht mehr auf. Lt. Auskunft des zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung tätigen Geschäftsführers HN habe eine derartige Forderung bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit am 21. Dezember 1994 nicht mehr bestanden. Nach Ansicht der Prüferin hätten jedoch keine Nachweise über die Bezahlung der gegenüber GKF bestehenden Forderung erbracht werden können. Es seien in den Unterlagen auch keine Hinweise gefunden worden, dass diese Forderung einbringlich gemacht worden wäre. Die Prüferin ging daher davon aus, dass die Forderung gegenüber GKF auch noch im Prüfungszeitraum bestanden habe.

Am 20. Dezember 1996 habe die O-GmbH von GKF Teppiche gekauft. Dabei habe es sich um jene Teppichware gehandelt, die bei der Berufungswerberin zur Besicherung deren seinerzeitigen Forderung gelagert worden sei. Diese Teppiche seien von der Berufungswerberin im selben Monat mit 2,242.929 S (vgl. die Rechnung vom 20. Dezember 1996) als Wareneinkauf verbucht worden (Konten 5300/30603). Diese Lieferverbindlichkeit sei nach Aussage der Berufungswerberin durch eine Schuldübernahme bei der Fa. SCE in Persien mit 2,057.985 S und bei der H-Bank mit 190.000 S abgedeckt worden. Diese Schuldübernahme wurde von der Prüferin nicht anerkannt, weil es mit Ausnahme eines übersetzten handgeschriebenen Schriftsatzes über diese Schuldabtretung keine Urkunden oder Nachweise bezüglich der Rückzahlungsmodalitäten, Verzinsung und Sicherheiten gäbe. Die Prüferin vertrat daher die Ansicht, dass zwischen der Berufungswerberin und GKF vielmehr ein Zahlungsausgleich stattgefunden habe und die nach wie vor gegenüber GKF bestehende Forderung von 1,366.664 S gegenverrechnet worden sei. Die in der Buchhaltung gegenüber GKF zum 31. Dezember 1997 ausgewiesene Lieferverbindlichkeit von 2,057.985 S sei daher um den Forderungsbetrag von 1,366.664 S zu kürzen. Vom verbleibenden Betrag werde die geltend gemachte Vorsteuer nicht anerkannt, weil das Entgelt an GKF bis dato nicht bezahlt worden sei und sich somit die Bemessungsgrundlage gemäß § 16 UStG 1994 geändert habe (vgl. Tz 20 und 24 b des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 wendete die Berufungswerberin ein, dass die gegenüber GKF bestehende Lieferverbindlichkeit durch Schuldübernahme schriftlich ausgeglichen worden sei. Diesbezüglich existiere nicht nur ein übersetzter handgeschriebener Schriftsatz, es sei vielmehr eine amtliche Beglaubigung über diese Vereinbarung beigebracht worden. Die vorgenommene Kürzung der Lieferverbindlichkeit von 2,057.985 S um eine von

der Betriebsprüfung behauptete Forderung von 1,366.664 S habe nicht zu erfolgen, weil eine solche Forderung gar nicht bestanden habe.

Zur Frage, ob die gegenüber GKF bestehende Forderung der O-GmbH über 1,366.664 S auch noch im Prüfungszeitraum bestanden hat und allenfalls im Jahr 1997 gegenverrechnet werden konnte, ist zunächst auf die Aussage des zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung tätigen Geschäftsführers HN zu verweisen. Dieser gab im Prüfungsverfahren zu verstehen, dass eine derartige Forderung bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit am 21. Dezember 1994 nicht mehr bestanden hat. Es steht auch fest, dass die gegenüber GKF ursprünglich bestehende Forderung über 1,366.664 S in den Buchhaltungen der Berufungswerberin ab dem Jahr 1994 nicht mehr aufscheint. Dies lässt den Schluss zu, dass diese Forderung spätestens im Laufe des Jahres 1994 beglichen wurde.

Im Rahmen eines Auskunftersuchens gemäß § 143 BAO wurde GKF mit Schreiben vom 20. Oktober 2003 befragt, wann und auf welche Weise die gegenüber der O-GmbH bestehende Verbindlichkeit im Ausmaß von 1,366.664 S von ihm getilgt wurde bzw. ob diese Verbindlichkeit insbesondere noch zum 31. Dezember 1994 aufrecht war. Er wurde auch ersucht, eine Aufstellung (Saldenliste der Kreditoren) für die Jahre 1993 bis einschließlich 1997 vorzulegen, aus der die bestehenden Lieferverbindlichkeiten jeweils zum 31. Dezember eines Jahres detailliert (insbesondere im Hinblick auf die O-GmbH) ersichtlich sind.

Im Zuge dieses Auskunftersuchens konnte abgeklärt werden, dass im Jahr 1997 eine Gegenverrechnung mit einer seitens der O-GmbH gegenüber GKF bestehenden noch offenen Forderung aus einem früheren Geschäft nicht stattgefunden hat. Die seinerzeitige Forderung der O-GmbH gegenüber GKF wurde schon lange vor dem am 20. Dezember 1996 erfolgten Teppichverkauf getilgt. Es wurde eingeräumt, dass die angesprochene Forderung der O-GmbH über 1,366.664 S schon Ende 1993 nicht mehr bestanden hat. Entsprechende Buchhaltungsunterlagen konnten jedoch nicht vorgelegt werden, weil der Betrieb des GKF im März 2000 aufgegeben wurde bzw. dessen Buchhalter zwischenzeitlich verstorben ist.

Wenn die gegenüber GKF bestehende Forderung der O-GmbH über 1,366.664 S auch noch im Prüfungszeitraum aufrecht gewesen wäre, dann hätte das Finanzamt in weiterer Konsequenz auch eine Eröffnungsbilanzberichtigung zum 1. Jänner 1996 vornehmen müssen (Einbuchung der Kundenforderung über 1,366.664 S). Der Kürzung der Lieferverbindlichkeiten um 1,366.664 S zum 31. Dezember 1997 (lt. Tz 24 b des Bp-Berichtes) hätte daher die aufgrund der angenommenen Gegenverrechnung in gleicher Höhe zu erfolgende Ausbuchung der Kundenforderung erfolgsneutral gegenübergestellt werden müssen.

Der vom Finanzamt angenommene Zahlungsausgleich über 1,366.664 S hat somit im Jahr 1997 nicht stattgefunden. Damit im Einklang steht auch die Abwicklung des mit Rechnung vom 20. Dezember 1996 fakturierten Teppichverkaufes. Im Dezember 1996 verkaufte GKF an die O-GmbH Teppiche, die von der Berufungswerberin im selben Monat mit 2,242.929 S (vgl. die Rechnung vom 20. Dezember 1996) als Wareneinkauf verbucht worden sind (Konten 5300/30603). Diese gegenüber GKF bestehende Lieferverbindlichkeit wurde von der Berufungswerberin – ohne Berücksichtigung der Gegenverrechnung einer Forderung - durch eine Schuldübernahme bei der Fa. SCE in Persien mit 2,057.985 S und bei der H-Bank mit 190.000 S abgedeckt. Diese Schuldübernahme wurde auch von GKF im Zuge des Auskunftsersuchens gemäß § 143 BAO bestätigt. Er führte aus, dass er von der Fa. SCE in Persien Handelsware bezogen habe. Die Teppiche seien geliefert und zum Teil in seinem damaligen Geschäftslokal auch verkauft worden. Da GKF keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden seien, habe er seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Fa. SCE nicht nachkommen können. In dieser Situation habe sich die O-GmbH bereit erklärt, die Zahlungen gegenüber dem persischen Lieferanten zu übernehmen, als Gegenleistung seien die noch vorhandenen Teppiche aus dem besagten Einkauf an die O-GmbH verkauft worden. Dieser Verkauf sei gegenüber der Berufungswerberin mit Rechnung vom 20. Dezember 1996 abgerechnet worden.

Die O-GmbH bezahlte die Teppichlieferung vom 20. Dezember 1996 somit mittels im Jahr 1997 erfolgter Schuldübernahme, weil GKF seinerseits seit längerem eine offene Verbindlichkeit gegenüber dem persischen Lieferanten (Fa. SCE) hatte, die er infolge Zahlungsschwierigkeiten nicht begleichen konnte. Die O-GmbH bezahlte daher direkt an den persischen Lieferanten, wobei die Lieferverbindlichkeit zum 31. Dezember 1997 (wie in der Bilanz ausgewiesen) noch mit 2,057.985 S aushaftete.

Die Schuldübernahme in diesem Ausmaß wurde auch vom persischen Lieferanten bestätigt. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden eine in persischer Sprache abgefasste "*Vereinbarung*" vom 7. Juli 1997 und dazu eine "*amtlich beglaubigte Übersetzung aus dem Persischen*" vorgelegt. Darin bestätigte die Fa. SCE, dass GKF von seinen Verbindlichkeiten ihr gegenüber in Höhe von 2,057.985 S befreit und die O-GmbH in gleicher Höhe belastet wurde. Damit war GKF der Fa. SCE "*nichts mehr schuldig*" und die Berufungswerberin hatte "*seine Schulden voll übernommen*". Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht kein Anlass, am Inhalt dieser Bestätigung zu zweifeln, zumal sie im Einklang mit der Aussage des GKF steht. Eine Kürzung der zum 31. Dezember 1997 ausgewiesenen Lieferverbindlichkeiten ist nicht zulässig. Es besteht auch keine Veranlassung zu einer Vorsteuerkürzung, weil eine Änderung des Entgeltes

im Jahr 1997 nicht eingetreten ist. Tz 20 und 24 b des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc, sind rückgängig zu machen.

4) Zinsen Lieferverbindlichkeiten zum 31. Dezember 1996:

Die Prüferin stellte fest, dass in der Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 1996 "*Zinsen für Kredite von Lieferanten*" im Ausmaß von 971.411 S gewinnmindernd geltend gemacht wurden. Diese zum 31. Dezember 1996 gebuchten Zinsen für offene Lieferverbindlichkeiten seien nicht anzuerkennen, weil solche Zinsen nur im Jahr 1996 und in den Vorjahren verrechnet, auf das Lieferantenkonto gebucht und nie bezahlt worden seien. Es seien überdies keine klaren und im Geschäftsleben üblichen Vereinbarungen über die Höhe und die Zahlungsmodalität getroffen worden (vgl. Tz 24 a des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc).

In der Berufungsergänzung vom 14. Jänner 2002 ersuchte die Berufungswerberin, die von den Lieferanten vorgeschriebenen Zinsen im Jahr 1996 als Betriebsausgaben anzuerkennen bzw. – im Falle der Nichtanerkennung - festzuhalten, dass diese Zinsen im Zeitpunkt der Bezahlung als Betriebsausgaben abgesetzt werden können. Dies sei deshalb von Bedeutung, weil bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 sämtliche Verbindlichkeiten im Zeitpunkt der Entstehung zu berücksichtigen seien und die Berücksichtigung in einem späteren Zeitraum der Bezahlung der Zinsenverbindlichkeiten nicht anerkannt werden könnte.

Anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung legte die Berufungswerberin eine an sie gerichtete Zinsenverrechnung des persischen Lieferanten Fa. SCE vom "*25.10.1979*" (richtig wohl: 25. Oktober 1997) mit folgendem Inhalt vor:

"Laut unserer Abrechnung sind Ihrerseits noch Beträge offen, die wie folgt verzinst werden müssen – mit 15 %.

<i>1994</i>	<i>28.09.1994 bis 31.12.1994</i>	<i>148.104 S</i>
<i>1995</i>	<i>01.01.1995 bis 31.12.1995</i>	<i>867.091 S</i>
<i>1996</i>	<i>01.01.1996 bis 30.09.1996</i>	<i>748.370 S</i>
		<i>1,763.565 S</i>

Wir hoffen auf einen baldigen Ausgleich Ihres offenen Betrages."

Zudem wurde eine an die Berufungswerberin gerichtete Zinsenverrechnung des persischen Lieferanten Fa. SaCE vom 30. September 1997 mit folgendem Inhalt vorgelegt:

"Belastungsanzeige über Verzinsung des aushaftenden Saldos kontokorrentmäßig 15 % p.a.

1994	20.08.1994 bis 31.12.1994	75.544 S
1995	01.01.1995 bis 31.12.1995	244.367 S
1996	01.01.1996 bis 30.09.1996	223.041 S
		542.952 S

Für eine prompte Überweisung sind wir dankbar."

Die beiden Zinsenverrechnungen wurden von den persischen Lieferanten unterschrieben und mit den Firmenstempeln der Fa. SCE und der Fa. SaCE versehen. Mit diesen Zinsenverrechnungen wurden der O-GmbH Verzugszinsen für Teppichlieferungen vorgeschrieben, die bereits im August bzw. September 1994 erfolgten, aber bis zum 30. September 1996 noch nicht bezahlt waren. Die in den Zinsenverrechnungen ausgewiesenen Verzugszinsen wurden von der Berufungswerberin in die Gewinn- und Verlustrechnungen entsprechend ihrer Entstehung aufgenommen. Demnach wurden folgende Beträge als Zinsaufwand (Konto 8290 "*Zinsen für Kredite von Lieferanten*") gewinnmindernd geltend gemacht: im Jahr 1994 223.648 S; im Jahr 1995 1.111.458 S; im Jahr 1996 971.411 S. Als Gegenkonto wurde das Konto "*Sonstige Verbindlichkeiten*" angesprochen, das die "*Zinsen Lieferantenkredit Sa-T*" und die "*Zinsen Lieferantenkredit S-T*" enthielt. Zum 31. Dezember 1996 betrugen die "*Sonstigen Verbindlichkeiten*" für die Teppichlieferungen der Fa. SCE und der Fa. SaCE 2.306.517 S. Diese Verzugszinsen wurden von der Berufungswerberin auch in den Folgejahren nicht bezahlt, so ist dieser Betrag zB auch noch in der Bilanz zum 31. Dezember 2000 in den "*Sonstigen Verbindlichkeiten*" enthalten.

Die Berufungswerberin ermittelt ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG 1988. Auch im System des Betriebsvermögensvergleiches setzt sich der Gewinn aus Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben zusammen. Betriebsausgaben, das sind alle Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst werden, vermindern sowohl beim Bilanzierenden als auch beim Überschussrechner den steuerlichen Gewinn. Bei der Verrechnung besteht nur insofern ein Unterschied, als der Bilanzierende die Betriebsausgaben in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand in dem Jahr, zu dem sie wirtschaftlich gehören, verrechnen muss, wogegen der Überschussrechner die Betriebsausgaben in dem Jahr zu verrechnen hat, in dem die Ausgaben getätigt werden. Die Betriebsausgaben sind daher bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 nicht im Zeitpunkt eines Geldflusses (wie bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988), sondern im Zeitpunkt ihres Entstehens zu berücksichtigen (Quantschnigg/Schuch, EStG 1988, § 4 Tz 17 und 24).

Zinsen für Verbindlichkeiten des Betriebsvermögens sind Betriebsausgaben. Schuldzinsen, dazu gehören auch Verzugszinsen für Lieferverbindlichkeiten (BFH BStBl 1977, 601), sind bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 in dem Jahr als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Die Berufungswerberin hat daher die mit den Zinsenverrechnungen der persischen Lieferanten vorgeschriebenen Verzugszinsen zu Recht dem Zeitpunkt ihres Entstehens zugeordnet und in den Jahren 1994 bis 1996 als Betriebsausgaben abgesetzt. Auf den Zeitpunkt der Bezahlung der Verzugszinsen kommt es nicht an.

Wenn das Finanzamt bemängelt, dass keine klaren und im Geschäftsleben üblichen Vereinbarungen über die Höhe und die Zahlungsmodalität getroffen worden seien, so ist dem entgegenzuhalten, dass dem Verkäufer bereits von Gesetzes wegen Verzugszinsen zustehen, wenn das vereinbarte Zahlungsziel überschritten wurde. § 1333 ABGB ist zu entnehmen, dass der Schade, welchen der Schuldner seinem Gläubiger durch Verzögerung der bedungenen Zahlung des schuldigen Kapitals zugefügt hat, durch die vom Gesetz bestimmten Zinsen vergütet wird. § 352 HGB sieht vor, dass die Höhe der gesetzlichen Zinsen, mit Einschluss der Verzugszinsen, bei beiderseitigen Handelsgeschäften 5 % beträgt. Das Gleiche gilt, wenn für eine Schuld aus einem solchen Handelsgeschäft Zinsen ohne Bestimmung des Zinsfußes versprochen sind. Es ist auch festzuhalten, dass die Verzugszinsen von der Berufungswerberin zwar in den Folgejahren nicht bezahlt wurden; die mit den Zinsenverrechnungen vorgeschriebenen Zinsen scheinen aber nach wie vor in den Bilanzen als "*Sonstige Verbindlichkeiten*" auf.

Der Umstand, dass (gesetzlich zustehende) Verzugszinsen von den persischen Lieferanten nur für die Jahre 1994 bis 1996 verrechnet wurden, vermag am Betriebsausgabenabzug für diese Jahre nichts zu ändern. Es kann der Berufungswerberin nicht zum Nachteil gereichen, wenn von den persischen Lieferanten nicht auch für die Jahre ab 1997 Verzugszinsen für (nach wie vor) offene Lieferverbindlichkeiten verrechnet wurden. In den Jahren ab 1997 wurden dementsprechend auch keine (weiteren) "*Zinsen für Kredite von Lieferanten*" als Betriebsausgaben geltend gemacht. Für die Jahre 1994 bis 1996 liegen jedenfalls von den Lieferanten unterschriebene und gestempelte Zinsenverrechnungen vor, welche als Grundlage für den Betriebsausgabenabzug anzuerkennen sind. Letztlich ist festzuhalten, dass die von den persischen Lieferanten verrechneten Verzugszinsen durchaus auch in den bilanziell ausgewiesenen "*Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen*" Deckung finden (vgl. etwa die "*Saldenliste Kreditoren*" für das Jahr 1996 und die darin enthaltenen Verbindlichkeiten

gegenüber der Fa. SCE und der Fa. SaCE). Tz 24 a des Bp-Berichtes vom 5. Dezember 2001, Bp abc, ist rückgängig zu machen.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1997 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 erfolgt entsprechend den eingereichten Steuererklärungen. Der angefochtene Bescheid betreffend Haftung und Zahlung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997 wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1997 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 (in Schilling) ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung sind. Die Umrechnung in Euro erfolgte mit dem in der EG-Verordnung 2866/98, ABl. L 359, festgelegten Kurs von 1 € = 13,7603 S.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Innsbruck, 2. Februar 2004