

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden und die weiteren Senatsmitglieder Berichterstatter, B1 und B2 in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch den Geschäftsführer Gf, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 16. Juli 2008, Steuernummer, betreffend Umsatzsteuer 2002, Körperschaftsteuer 2002, 2004 und 2005 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Sitzung am 2. Dezember 2015 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	0,00
Summe Umsatzsteuer	0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-16,96
Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 UStG 1994	0,00
Gutschrift	-16,96

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt geändert:

Gesamtbetrag der Einkünfte	257.601,60
Verlustabzug	- 193.201,20
Einkommen	64.600,40
34 % von 64.400,40	21.896,14
anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	- 11.240,60
Körperschaftsteuer	10.655,54

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt geändert:

Gesamtbetrag der Einkünfte	- 8.499,26
Einkommen	- 8.499,26

34 % von 0,00	0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	1.750,00
Körperschaftsteuer	1.750,00

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt geändert:

Gesamtbetrag der Einkünfte	64.072,27
Verlustabzug	- 48.054,20
Einkommen	16.018,07
25 % von 16.018,07	4.004,52
anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	- 1.750,00
Körperschaftsteuer	2.254,52

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

Entscheidungsgründe

Zuständigkeit

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

1. Bisheriger Verwaltungsablauf

Die Firma BF (= Beschwerdeführerin) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Februar 1982 gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist die Ausübung von Baugewerben aller Art. Der Gesellschaftsvertrag wurde mehrfach geändert. Frau EGF war seit 23. Mai 2001 Geschäftsführerin. Derzeit ist Herr gf Geschäftsführer.

1.1. Außenprüfung

In den Jahren 2007 und 2008 wurde vom FA eine **Außenprüfung** durchgeführt, der diesbezügliche Bericht ist vom 14. Juli 2008. Folgende Textziffern sind für das gegenständliche Verfahren relevant:

Textziffer 1:

„Im Jahr 2002 wurde eine Verbindlichkeit gegenüber einem gewissen FP wegen Verjährung ausgebucht. Umsatzsteuerliche Konsequenzen wurden aus dieser Buchung nicht gezogen, obwohl die Verbindlichkeit unter dem Titel "Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen" bilanziert wurde.

Während die Herkunft dieser Bilanzposition laut Erstauskunft der GF GF nicht mehr feststellbar sei, wurde bei der Vorbesprechung erklärt, es habe sich um eine Anzahlung des (verstorbenen) F P für ein Schotterabbaurecht in X , Niederösterreich, gehandelt. Diese Behauptung konnte im Prüfungsverfahren in keiner Weise belegt werden. Vielmehr wurde eingewendet, dass die Aufbewahrungsfrist für die das seinerzeitige Grundgeschäft betreffenden Belege bereits abgelaufen sei. Das Nichtvorliegen der Belege dürfe zu keiner Schätzung führen.

Eine mangelhafte Dokumentation der Bilanzansätze kann jedenfalls nicht zulasten des Fiskus gehen, vielmehr hat die Abgabepflichtige (bzw. deren Vertreter) die Folgen ihrer Versäumnisse zu verantworten und zu tragen.

Wer weiß, dass Unterlagen zu Beweiszwecken bedeutsam sind, „riskiert“ bei ihrer Vernichtung, dass diese Vorgangsweise - vor allem, soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft - in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (Ritz, Kommentar zu § 132 BAO, Tz. 9).

Die Erfassung als Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen legt nach Ansicht der Bp den Schluss nahe, dass die ursprüngliche Buchung mit Vorsteuerabzug vorgenommen wurde. Es wird daher in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 16 UStG zu erfolgen hat.“

2002: Vorsteuerberichtigung § 16: 52.324,44 €"

Textziffer 8:

„Im gesamten Prüfungszeitraum steht eine Forderung an einen A B mit 2.543.549,20 zu Buche. Dabei handelt es sich laut Rechnung vom 30.5.1994 um eine "Provision i.S. Gebäude ", die auf einer "Provisionsvereinbarung vom 26. August 1993" beruht. Die Forderung ist lt. Unternehmen mit einem Pfandrecht in den Liegenschaften des A B über 300.000.000.-- Kronen besichert. Schließlich wurde noch ein Blanko-Wechsel der RGmbH , Adresse1 vorgelegt, aufgrund dessen die gesamte Forderung einbringlich gemacht werden könne. Der Wechsel trägt die Unterschrift " B ". Dieser A (oder a) B war von Jänner bis Juni 1994 Geschäftsführer der rGmbH . Die der Rechnung zugrunde liegende Provisionsvereinbarung liegt laut Fr. GF nicht mehr im Unternehmen auf.

Es kann daher nicht festgestellt werden, welche Regelungen hinsichtlich der Zahlungsmodalitäten, einer Verzinsung - diese wird vom Unternehmen bestritten - und vor allem auch für den Fall des Nicht-Zustandekommens des Geschäftes getroffen wurden. Die bei den Erörterungen im Rahmen der Schlussbesprechung aufgetretenen Zweifel an der Einbringlichkeit der Forderung sollten durch eine schriftliche Stellungnahme entkräftet

werden (siehe Pkt. 2 der Niederschrift vom 2. April 2008). Diese wurde jedoch nicht vorgelegt.

Nach den Angaben der Geschäftsführerin steht die Forderung in Zusammenhang mit der Vermittlung des "Gebäude". Konkret wurde A B als Käufer des Schlosses vermittelt. Da dieser allerdings die Finanzierung nicht aufbringen konnte, kam das Geschäft nicht zustande.

Es stellt sich daher die Frage, ob die Forderung überhaupt noch besteht. Dagegen sprechen sowohl die Usancen des Geschäftslebens (Provisionen werden üblicherweise nur für tatsächlich zustande gekommene Geschäfte bezahlt), als auch Hinweise aus schriftlichen Unterlagen. So wurde im Ausgleichsantrag der BGmbH (datiert mit 18.8.1997) durch den seinerzeitigen Geschäftsführer gf erklärt, dass "wir eine in 1993 für die Vermittlung des Objektes Gebäude ausbezahlte Provision wieder zurückführen mussten". Wie diese Forderung, die ursprünglich wohl gf betroffen haben muss, Eingang in die Bücher der BF gefunden hat, konnte nicht mehr nachvollzogen werden. Doch selbst wenn die Forderung dem Grunde nach zu Recht in den Büchern aufscheint, muss die Einbringlichkeit angezweifelt werden, sodass in jedem Fall eine 100%-ige Wertberichtigung vorzunehmen gewesen wäre.

Dazu ist festzuhalten, dass der Wechsel der rGmbH nicht geeignet erscheint, eine Forderung gegen A B (der nur wenige Monate im Jahr 1994 Geschäftsführer der rGmbH war) durchzusetzen. Bei entsprechenden Möglichkeiten gegenüber der rGmbH wäre die Forderung wohl unabhängig von den Verhältnissen des A B längst eingebbracht. Zudem kann eine allfällige Verpflichtung aus der Provisionsvereinbarung nicht die rGmbH sondern A B persönlich betreffen. Zur Bonität des A B wurde erklärt, dieser sei in den letzten Jahren "schwer zugänglich" gewesen. Tatsächlich ist oder war B in der tschechischen Republik inhaftiert, und zwar verschiedenen Unterlagen zufolge zumindest seit dem Jahr 1996 (vermutlich aber schon seit 1994).

Hinsichtlich der Besicherung auf den Grundstücken des A B kann keine unmittelbare Verbindung zur BF hergestellt werden. Nach den vorgelegten Unterlagen besteht das Pfandrecht zugunsten der tschechischen B - C spol. s.r.o.

Die nach den handelsrechtlichen Grundsätzen bei entsprechender Sorgfalt zweifellos bestehende Verpflichtung zur Wertberichtigung der Forderung ist infolge der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz auch in die Steuerbilanz zu übernehmen.

Die Wertberichtigung ist in dem Jahr (oder den Jahren) vorzunehmen, in denen die Zweifel an der Einbringlichkeit entstanden sind. Dies war nach Ansicht der Bp bereits Mitte der 1990er Jahre der Fall. Die Forderung wird daher in der Eröffnungsbilanz zum 1.1.2002 zur Gänze wertberichtet.“

WB Forderung B a	2002	2003	2004	2005
Laut Erklärung	0,00	0,00	0,00	0,00
Laut Bp	2.543.549,20	2.543.549,20	2.543.549,20	2.543.549,20

Vermögensveränderung	- 2.543.549,20	- 2.543.549,20	- 2.543.549,20	- 2.543.549,20
Vermögensveränderung Vorjahr	2.543.549,20	2.543.549,20	2.543.549,20	2.543.549,20
Erfolg	0,00	0,00	0,00	0,00

Textziffer 12:

„Mit Datum 22.12.2005 wurden Verbindlichkeiten an das FA Schärding in Höhe von 70.422,98 € (ohne KöSt) aufgrund eines Vergleiches ausgebucht. Dieser Betrag wurde in der KöSt-Erklärung für das Jahr 2004 als Sanierungsgewinn erklärt.

Die Voraussetzungen für einen begünstigten Sanierungsgewinn liegen jedoch nicht vor.“

Sanierungsgewinn lt. Erkl.: 70.422,98 €

Sanierungsgewinn lt. Bp: 0,00 €

1.2. angefochtene Bescheide

Der **Umsatzsteuerbescheid 2002** sowie die **Körperschaftsteuerbescheide 2002 bis 2005**, jeweils vom 16. Juli 2008, wurden entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung erlassen.

1.3. Beschwerdevorbringen

Mit Schriftsatz vom 18. August 2008 brachte der damals ausgewiesene Vertreter der Beschwerdeführerin gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 und gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2002, 2004 und 2005 ein **Rechtsmittel** ein. Es wurde beantragt,

keine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG vorzunehmen,

die Provisionsforderung iHv 2.543.549,20 € gegenüber Herrn B als 100 % werthaltige Forderung anzuerkennen,

die mit 22.12.2005 ausgebuchten Abgabenschulden im Jahr 2005 (und nicht 2004) zu berücksichtigen und

die anlässlich der bei der Firma DGmbH gleichzeitig durchgeführten Außenprüfung aus der Verzinsung der Verrechnungsforderung gegenüber der Beschwerdeführerin resultierenden Betriebsausgaben bei dieser zu berücksichtigen.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

1.3.1. Ausbuchung Verbindlichkeit „P“

Die im Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum 04/2002 ausgebuchte Verbindlichkeit „PTransporte“ resultiere aus einer Anzahlung für ein Schotterabbaurecht. Sie sei jedenfalls vor dem Jahr 1986 geleistet worden, die diesbezüglichen Belege sowie die Buchhaltung dieses Geschäftsjahres seien nicht mehr vorhanden. Der Transportunternehmer F P habe als Vorauszahlung auf zukünftige Abbaurechte an einem noch nicht erschlossenen Schottervorkommen auf einem im Eigentum der Beschwerdeführerin stehenden Grundstück eine Anzahlung geleistet, aus welcher die Aufwendungen zur Erreichung einer Abbaubewilligung (einschließlich der Erschließung) finanziert

werden sollten. Unerwartete Probleme hätten zu wesentlichen zeitlichen Verzögerungen des Abbauprojektes geführt, zudem sei Herr P in der Zwischenzeit verstorben. Die Erben hätten die Schotterabbauberechtigung nicht weiter verfolgt, aber auch die Anzahlung nicht zurückverlangt. Diese Anzahlung sei zunächst als Verbindlichkeit verbucht worden, erst als festgestanden sei, dass die Rechtsnachfolger des Herrn P die betreffende Anzahlung nicht mehr zurückverlangen würden, sei mit 17.4.2002 die vermögensvermehrende Ausbuchung der Verbindlichkeit erfolgt. Er werde beantragt, den Enkel des verstorbenen F P, Herrn Zeuge1, diesbezüglich als Zeugen einzuvernehmen. Erhaltene Anzahlungen zu einer noch nicht erbrachten Lieferung/Leistung wären im Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes 1972 (also bis zum Ablauf des 31.12.1994) nicht der Umsatzsteuerpflicht unterlegen. Eine Vorsteuerkorrektur gemäß § 16 UStG sei aufgrund des gegebenen Sachverhaltes jedenfalls nicht durchzuführen, da aus der erhaltenen Anzahlung grundsätzlich kein Vorsteuerabzug möglich gewesen sei. Zur Belegaufbewahrungspflicht sei zunächst festzuhalten, dass über das beschwerdegegenständliche Anzahlungsgeschäft kein Verfahren anhängig gewesen sei, welches für die Beschwerdeführerin eine über die allgemeinen Fristen hinausgehende Verpflichtung zur Aufbewahrung der Aufzeichnungen/Belege ausgelöst hätte. Von der Abgabenbehörde unbestritten sei die Tatsache, dass das Grundgeschäft für die beschwerdegegenständliche Verbindlichkeit bereits vor einem längeren Zeitraum als sieben Jahren abgeschlossen worden sei. Dies sei anhand der Saldenliste vom 4.7.1994 unzweifelhaft nachgewiesen worden. Da der Fristenlauf für die Aufbewahrungspflicht jedenfalls mit Ablauf jenes Kalenderjahres, in welchem der Zahlungseingang gelegen sei, d.i. vor 1986, in Gang gesetzt worden sei, habe die Aufbewahrungspflicht gem. § 132 BAO bzw. § 212 HGB jedenfalls vor dem Jahr 2002 geendet. Es könne daher von der Beschwerdeführerin nicht mehr verlangt werden, Belege über das Grundgeschäft vorzulegen. Nach der Judikatur des VwGH (11.12.1975, 1342/75) dürften allein daraus, dass eine Aufbewahrung über den durch § 132 Abs. 1 BAO vorgesehenen Zeitraum hinaus nicht erfolgt sei, keine einseitig belastenden, dem Gebot der Berücksichtigung der materiellen Wahrheit verletzenden Schlussfolgerungen gezogen werden. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht an der Ermittlung des Sachverhaltes für die Beschwerdeführerin liege nicht vor, da diesbezüglich kein zivil-/abgabenrechtliches Verfahren anhängig sei (VwGH 24.11.1998, 97/14/0152).

1.3.2. Provisionsforderungen gegenüber A B – 100% werthaltige Forderung
Die in den Handelsbilanzen der Prüfungsjahre ausgewiesenen Forderungen gegenüber Herrn A B iHv 2,543.549,20 €, resultierend aus einer Vermittlungsprovision für den Verkauf des gebäude, sei aus folgenden Gründen jedenfalls zu 100 % werthaltig: Zur Absicherung des Provisionsgeschäftes habe die Firma RGmbH der Beschwerdeführerin einen Blankowechsel, unterfertigt von damals selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer dieser Gesellschaft, Herrn A B, übergeben. Aufgrund der Bestimmungen des Wechselgesetzes sei die auf dem Blankowechsel als „Bezogene“ unterfertigte RGmbH jedenfalls verpflichtet, bei Vorlage des Wechsels durch die Beschwerdeführerin ohne Einwendungen gegen das Grundgeschäft an

diese zu bezahlen. Von der wirtschaftlichen Situation der Wechselbezogenen habe sich die Beschwerdeführerin durch jährliche Einsichtnahme in die beim zuständigen Firmenbuchgericht offengelegten Jahresabschlüsse informieren können. Die darin ausgewiesene Vermögenssituation würde die Beschwerdeführerin zur Annahme berechtigen, dass bei Vorlage des Wechsels die Wechselbezogene zur Zahlung der Wechselsumme (= gesamte Provisionsforderung iHv 2.543.549,20 €) wirtschaftlich jedenfalls in der Lage wäre. Die beschwerdegegenständliche Provisionsforderung wäre nach den Vorschriften der §§ 206 und 207 HGB im Rahmen der an jedem Bilanzstichtag durchzuführenden Einzelbewertung mit dem beizulegenden Wert anzusetzen. Dieser beizulegende Wert der Provisionsforderung sei von einer möglichen gefährdeten Einbringlichkeit beeinflusst. Der Umstand der Absicherung gegenständlicher Provisionsforderungen durch einen unabhängigen Dritten berechtige die Geschäftsleitung auch unter Beachtung der Grundsätze der Vorsicht jedenfalls zur Annahme, dass die gesamte Provisionsforderung zum jeweiligen Bilanzstichtag auch zur Gänze einbringlich/werthaltig wäre. Der nach den handelsrechtlichen Vorschriften ermittelte Bewertungsansatz sei infolge der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz auch in die Steuerbilanz zu übernehmen.

1.3.3. Ausbuchung von Abgabenschulden im Jahr 2005

Das Finanzamt habe bestehende Abgabenschulden der Beschwerdeführerin erst mit 22.12.2005 ausgebucht. Die Vermögensvermehrung aus dem Untergang dieser Abgabenverbindlichkeiten sei somit im Veranlagungsjahr 2005 und nicht 2004 eingetreten. Entgegen der handelsrechtlichen Vorschriften sei die Berücksichtigung des Unterganges von Abgabenverbindlichkeiten bereits im Jahresabschluss 2004 erfolgt. Da die Handelsbilanz zum 31.12.2004 zu dieser Position nicht in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften erstellt worden sei, könne auch nicht von der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz ausgegangen werden. Die entsprechende Vermögensvermehrung sei erst mit 22.12.2005 eingetreten und sei daher bei der Veranlagung 2005 zu berücksichtigen.

1.3.4. Verzinsung der Verrechnungsverbindlichkeit gegenüber der DGmbH

Im Zuge der gleichzeitig bei der DGmbH durchgeföhrten Außenprüfung sei bei dieser unter Tz 4 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung die Verzinsung der Verrechnungsforderung gegenüber der Beschwerdeführerin mit folgenden Beträgen erfolgt:

Jahr 2002: 3.692,93 €

Jahr 2003: 3.840,64 €

Jahr 2004: 3.994,27 €

Jahr 2005: 4.154,04 €

Auf Grundlage der mit der Abgabenbehörde im Rahmen der Schlussbesprechung getroffenen Vereinbarung, dass unternehmensübergreifende Feststellungen nicht nur beim jeweils die Feststellung auslösendem Unternehmen, sondern korrespondierend auch beim im Prüfungsverfahren stehenden anderen seitensverkehrt betroffenen Unternehmen berücksichtigt würden, werde beantragt, den angesprochenen Zinsaufwand aus der

Verzinsung der Verrechnung verbindlichkeit gegenüber der DGmbH im Rahmen des Betriebsausgabenabzuges in den Bemessungsgrundlagen einfließen zu lassen.

Für jede der gegenständlichen Beschwerden werde die Entscheidung des gesamten Berufungssenates im Rahmen einer mündlichen Verhandlung beantragt.

1.4. Stellungnahme der belangten Behörde

In der **Stellungnahme** vom 21. November 2008 wurde seitens der Abgabenbehörde Folgendes ausgeführt:

1. Im Prüfungsverfahren sei kein Nachweis erbracht worden, woraus die gegenständliche Forderung gegenüber F P resultieren würde. Der einzige Beleg, der dazu vorgelegt worden sei, sei eine Saldenliste per 4.7.1994, auf der unter F P im Haben (ATS) 4,320.000,-- ausgewiesen seien. Es stelle sich die Frage, warum zwar uralte Kontoblätter bzw. Buchhaltungsausdrucke aufbewahrt würden, nicht aber die wesentlichen Grundlagen dazu, nämlich die der Buchung zugrunde liegenden Rechnungen oder Verträge. Zumal es sich um keinen unwesentlichen Betrag handle, der noch dazu einen aufrechten Bilanzansatz betreffen würde. Es bestehe der Verdacht, dass das Unternehmen nicht bereit sei, dem Finanzamt den Hintergrund der Verbindlichkeit offenzulegen, um negative steuerliche Folgen zu vermeiden. Es werde daher nochmals darauf verwiesen, dass es dem Abgabenpflichtigen obliege, seine Bilanzansätze entsprechend zu dokumentieren und zu belegen. Wer wissen würde, dass Unterlagen zu Beweiszwecken bedeutsam seien, riskiere bei ihrer Vernichtung, dass diese Vorgangsweise in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt würde. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung sei jedoch nicht nur der Umstand berücksichtigt worden, sondern vor allem die Tatsache, dass der Bilanzansatz als eine „Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen“ in den Büchern ausgewiesen worden sei. Erst im Zuge der Vorbesprechung sei behauptet worden, eine nicht USt-belastete Anzahlung sei der Hintergrund der ausgewiesenen Verbindlichkeit. Eine gewisse Indizienwirkung komme nach Ansicht des Prüfers auch dem Umstand zu, dass sich der Betrag rechnerisch auf einen (Netto)Betrag von 3,600.000,-- zuzüglich 20 % (Umsatzsteuer), also 720.000,--, aufspalten lasse. Dies scheine vor allem in Verbindung mit der o.a. bilanziellen Darstellung bedeutsam.

2. Ergänzend zur Schilderung des Sachverhaltes in Tz. 8 des Bp-Berichtes werde darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der Besicherung der Forderung (auch bei den abgabenbehördlichen Prüfungen über die Vorjahre) stets das Pfandrecht „in den Liegenschaften des A B“ angeführt worden sei. Erst im Zuge der Bp sei der Blankowechsel der RGmbH vorgelegt worden. Soferne die (Provisions)Forderung überhaupt über die Rückgängigmachung des Grundgeschäftes hinaus weiter bestanden habe – woran wie im Bp-Bericht dargestellt, erhebliche Zweifel bestehen würden –, stelle sich die Frage, ob die Werthaltigkeit der (allfälligen) Forderung aufgrund dieses Wechsels gegeben sei. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei dies aus verschiedenen Gründen zu verneinen. Es stelle sich die Fragen, warum die Forderung noch nicht geltend gemacht worden sei, es gehe um rund 2.500.000,-- €, die seit Jahren unverzinst „liegen gelassen“ würden. Der Gesellschaft entstünde infolge der Nicht-Einbringung der Forderung jedes Jahr ein Vermögensschaden in Höhe von 100.000,-- bis 200.000,-- €. Seit Bestehen

der Forderung würde sich ein entgangener Veranlagungsertrag von 2,3 Millionen Euro ergeben. Abgesehen davon berufe sich die Beschwerdeführerin auf den Jahresabschluss zum 31.12.2005 der RGmbH und auf die darin ausgewiesenen Vermögenswerte und Stillen Reserven, die sich aus dem Anhang ergeben würden. Allerdings sei in eben diesem Jahresabschluss bzw. im Anhang dazu kein Hinweis auf ein Haftungsverhältnis gegenüber der Beschwerdeführerin zu finden. Sollte ein solches tatsächlich bestehen, wäre die Gesellschaft zweifellos verpflichtet, diesen Umstand offenzulegen. Es könne daher angenommen werden, dass eine Geltendmachung einer Forderung bei der RGmbH nicht möglich sei. Hinsichtlich der ursprünglich als Besicherung gegebenen Grund-Pfandrechte (zugunsten der B -C spol. s.r.o.) sei nicht nachgewiesen, dass und wie die Beschwerdeführerin von dieser profitieren könnte. In freier Beweiswürdigung könne davon ausgegangen werden, dass die Forderung gegenüber A B in voller Höhe wertberichtigten sei, sofern sie überhaupt bestehe.

3. Gegen die Verschiebung des Ertrages in das Jahr 2005 würde seitens der Betriebsprüfung keine Bedenken bestehen.

4. Der Ansatz der Verrechnungszinsen sei deshalb nicht erfolgt, da gegen die entsprechende Feststellung bei der DGmbH eine Berufung eingebracht worden sei. Die Verrechnungszinsen seien in dem Ausmaß als Aufwand anzusetzen, in dem sie im Zuge der Beschwerdeerledigung bei der DGmbH als Ertrag berücksichtigt würden.

1.5. Verfahren vor dem BFG

Mit **Vorlagebericht** vom 21. Jänner 2009 wurde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Das Rechtsmittel blieb bis 31.12.2013 unerledigt.

1.5.1. Ermittlungen des BFG

Im Rahmen einer schriftlichen Einvernahme durch die Berichterstatterin gab der **Zeuge Zeuge1** mit Schriftsatz vom 17. März 2015 bekannt, dass F P an die BF eine Vorauszahlung auf künftige Abbaurechte an einem noch nicht erschlossenen Schottervorkommen in X geleistet habe. Der Zeuge habe davon in Zusammenhang mit späteren Geschäften zwischen den beiden Parteien erfahren. Diese Vorauszahlung sei mindestens zwei Jahre vor dem Ableben des F P (das sei im Mai 1987 gewesen) erfolgt. Wie hoch die Anzahlung und wofür sie im Detail gewesen sei, könne der Zeuge nicht sagen. Unterlagen seien nicht mehr vorhanden. Zu einem Schotterabbau in X sei es nie gekommen. Im Verlassenschaftsverfahren habe die Anzahlung keine Rolle gespielt. Sie sei von den Rechtsnachfolgern nicht zurückverlangt worden.

Der **Zeuge Zeuge2** (Geschäftsführer der RVG Revitalisierungsgesellschaft mbH) gab im Rahmen einer schriftlichen Einvernahme bekannt, dass die H GmbH, die zwischenzeitig im Firmenbuch gelöscht sei, mit Herrn a B am 22.10.1993 einen Abtretungsvertrag betreffend 90 % der Geschäftsanteile an der RGmbH abgeschlossen habe. Der Kaufgegenstand hätte einem Geschäftsanteil im Ausmaß einer zur Gänze geleisteten Stammeinlage in der Höhe von ATS 1.980.000,00 entsprochen. Die vertraglichen Vereinbarungen hätten umfangreiche Verpflichtungen des Herrn B enthalten. Insbesondere habe er sich verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass

Verbindlichkeiten gegenüber der H GmbH seitens der RGmbH abgedeckt würden und diese von Haftungen gegenüber Banken endgültig befreit werde. a B sei mit Gesellschafterbeschluss vom 21.1.1994 zum Geschäftsführer bestellt worden. Insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die H GmbH festgestellt habe, dass Herr B Wechsel im Namen der RGmbH unterschrieben habe, die jedoch in keiner Weise mit deren Geschäften in Verbindung gestanden seien, sondern vielmehr die Privatgeschäfte des Herrn B betroffen hätten, und für die weder ein Geschäftsführerbeschluss noch eine Genehmigung des anderen Geschäftsführers oder der Gesellschafter vorgelegen sei, und die Verpflichtungen durch Herrn B noch immer nicht erfolgt worden wären, wurde Herr B mit Gesellschafterbeschluss vom 13.5.1994 als Geschäftsführer wieder abberufen, die Eintragung im Firmenbuch sei am 21.6.1994 erfolgt. Letztendlich sei die H GmbH mit Rücktrittschreiben vom 31.1.1995 vom Abtretungsvertrag aus wichtigem Grund zurückgetreten.

Der beschwerdegegenständliche Wechsel finde in den Büchern der RGmbH keinen Niederschlag, zumal gegen eine etwaige Forderung aus diesem Wechsel aufgrund des zuvor dargestellten Sachverhaltes sämtliche rechtliche Schritte ergriffen worden wären. Es sei auch nicht bekannt, dass diesem Wechsel ein entsprechendes zivilrechtlich wirksames Rechtsgeschäft zugrunde liege. Es sei nicht bekannt, dass jemals versucht worden wäre, diesen Wechsel einzulösen.

Mit **Schreiben vom 20. April 2015** wurden der Beschwerdeführerin eine Kopie der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 21. November 2008, eine Kopie der Zeugenaussage des Zeuge2 und eine Kopie der Zeugenaussage der Zeuge1 übermittelt und Folgendes ausgeführt:

"Beiliegend werden die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 21. November 2008, die Zeugenaussage des Zeuge2 als Vertreter der RGmbH vom 13. März 2015 sowie die Zeugenaussage des Zeuge1 vom 17. März 2015 jeweils in Kopie kenntnishaft übermittelt.

Die Abgabenbehörde hat am 22. Dezember 2005 Löschungsbescheide (70.422,98 €) erlassen. Aktenkundig ist nicht, dass die Abgabenbehörde im Jahr 2004 Abgabenschuldigkeiten erlassen hätte. Der Betrag von 70.433,98 € ist daher entsprechend dem Beschwerdebegehren im Veranlagungsjahr 2005 steuerlich zu berücksichtigen.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der DGmbH wurde festgestellt, dass die Verrechnungsforderungen gegenüber der Beschwerdeführerin wie folgt zu verzinsen seien:

2002	2003	2004	2005
3.692,93 €	3.840,64 €	3.994,27 €	4.154,04 €

Diese Beträge wurden dem Gewinn der DGmbH in den einzelnen Jahren zugerechnet. Im Rechtsmittelverfahren wurden diese Beträge geändert und wie folgt festgesetzt:

2002	2003	2004	2005

3.692,93 €	3.766,78 €	3.842,12 €	3.918,96 €
------------	------------	------------	------------

Diese Erträge der DGmbH wurden bislang nicht als Aufwand im Rahmen der Gewinnermittlung der Beschwerdeführerin berücksichtigt und sind entsprechend der Rechtsmittelentscheidungen bei der Firma DGmbH zu berücksichtigen.

Am 19. August 1997 brachte die Firma BGmbH beim LG den Antrag auf Eröffnung des Ausgleichsverfahrens ein. In Zusammenhang mit den Gründen für die Insolvenz wurde unter anderem ausgeführt.

"...Zunächst erlitten wir im Jahr 1995 eine gravierende Vermögenseinbuße dadurch, dass wir eine in 1993 für die Vermittlung des Objektes " Gebäude " ausgezahlte Provision wieder zurückführen mussten. ..."

In einem Schreiben vom 27. August 1997 hält Herr Zeuge2 fest:

"... Herr C hat Herrn a B vermittelt, um das Gebäude zu kaufen. Der Kaufpreis betrug S 479,000.000,-- (inkl. o.g. Waren). ... Dafür hat Herr C ein Provisionskonto in der Höhe von einmal S 20,000.000,-- sowie ein Akzept über S 11,300.000,-- und ein weiters Prologationsakzept von S 11,330.000,-- erhalten, also insgesamt S 42,600.000,--. Diese Höhe wurde dadurch erreicht, dass Herr C die vereinbarten Wechsel nicht zurückgelöst hat und ich sie zahlen musste. Da Herr B die Finanzierung des gebäude nicht aufbrachte, war die Rückgabe der vorschussweise gegebenen Provision fällig, die Herr C nie einlöste. ..."

Aus einer Zahlungsvereinbarung samt Anerkenntnis (ohne Datum) zwischen Herrn Zeuge2 und der " C -Gruppe" geht hervor, dass die "Bauunternehmung DGmbH , die C GmbH sowie die BGmbH sowie die BF N und die BF W gegenüber Herrn Zeuge2 zu ungeteilten Hand für den Betrag von S 40,000.000,-- haften."

Mit Rechnung vom 30. Mai 1994 stellte die Beschwerdeführerin Herrn a B den Betrag von S 35,000.000,-- laut Provisionsvereinbarung vom 26. August 1993 (Provision i.S. Gebäude) in Rechnung.

Es möge nunmehr der Zusammenhang dieser Vereinbarungen dargelegt werden. Wann und zwischen welchen Personen wurde der Verkauf von Gebäude vermittelt? Inwieweit wurden andere Mitglieder der " C -Gruppe" zur Zahlung herangezogen? Wurden seit Abschluss der Betriebsprüfung von der Beschwerdeführerin Einbringungsmaßnahmen gegenüber Herr a B gesetzt? Wenn ja, welche bzw. waren sie erfolgreich? Sämtliche diesbezügliche Unterlagen mögen zur Einsichtnahme vorgelegt werden! Wurde versucht, die Forderung gegenüber der RGmbH durchzusetzen? Wenn ja, möge der diesbezügliche Schriftverkehr zur Einsichtnahme vorgelegt werden!

Aus der in Kopie beiliegenden Zeugenaussage ist erkennbar, dass keine Werthaltigkeit des vorgelegten Wechsels gegeben ist.

Nach dem derzeitigen Stand der Ermittlungen erscheint das gegenständliche Rechtsmittel in diesem Punkt aussichtslos und es möge bekannt gegeben werden, ob dieser Beschwerdepunkt aufrecht gehalten wird."

Mit **Schreiben vom 22. Mai 2015** wurde dazu im Wesentlichen bekannt gegeben, dass in Zusammenhang mit der beschwerdegegenständlichen Provisionsforderung iHv 2.543.549,20 € noch Überprüfungen und Aufklärungen notwendig seien.

Mit **Schreiben vom 12. August 2015** wurde Folgendes dargelegt:

Der angefochtene Bescheid sei bezüglich des gegenständlichen Beschwerdepunktes gemäß Berufungsantrag zu Ziffer 2. mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit sowie insbesondere mit einer Vielzahl von Verfahrensmängeln, nämlich wesentlichen Verletzungen des Parteiengehörs, behaftet. Die Inbezugnahme des Inhaltes des Antrages auf Eröffnung des Ausgleichsverfahrens der Firma BGmbH sei erstmals im Bericht vom 14. Juli 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung unter Tz. 8 Gewinnermittlung erfolgt. Dieser Bericht sei der Beschwerdeführerin am 21. Juli 2008 zugestellt worden. In diesem Zeitpunkt wäre die Bescheidzustellung am 18. Juli 2008 bereits erfolgt. Das sei ein eindeutiger Verstoß gegen § 183 Abs. 4 BAO, nämlich eine eindeutige erhebliche Verletzung des in den §§ 115 Abs. 2, 161 Abs. 3, 279 Abs. 1 und auch 285 Abs. 1 BAO verankerten Rechts auf Parteiengehör. Das Finanzamt habe den vorstehenden Hinweis durch Einsichtnahme in den Akt über das Ausgleichsverfahren der Firma BGmbH gewonnen und in der Folge den Inhalt nicht vollständig wiedergegeben. Der Beschwerdeführerin sei erinnerlich, dass seinerzeit von der Großbetriebsprüfung festgestellt worden sei, dass zwar eine Provisionszahlung von Zeuge2 an die Firma BGmbH eingebucht worden sei, jedoch kein Geldfluss erfolgt sei. Weil das Vermittlungsgeschäft gescheitert sei, sei eine Stornierung der Provisionsverbuchung erfolgt. Daraus würde sich ergeben, dass das Vorbringen des Finanzamtes nicht erheblich sei.

Das Schreiben des Herrn Zeuge2 vom 27. August 1997 sei der Beschwerdeführerin erstmals zur Kenntnis gebracht worden. Auch diesbezüglich liege eine Verletzung des Parteiengehörs vor. Gegenstand des Parteiengehörs seien zum einen die durchgeföhrten Beweise, zum anderen das Ergebnis der Beweisaufnahme, wobei den Parteien nicht nur Beweisinhalt (Beweisergebnis), sondern auch die Beweisquellen (Beweismittel) bekanntzugeben seien. Die Beweisquelle sei gegenständlich nicht bekannt gegeben worden.

Weiters werde auf eine Zahlungsvereinbarung samt Anerkenntnis (ohne Datum) verwiesen. Sie sei also offenbar gleichfalls vom Finanzamt ermittelt worden. Das Parteiengehör sei nicht in dem zwingend gebotenen Maße gewährt worden – wiederum ein wesentlicher Verfahrensfehler. Die erwähnte Privaturkunde ohne Datum sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt und dem gegenständlichen Schreiben des BFG nicht beigefügt worden. Es werde weder Beweisinhalt (Beweisergebnis) noch die Beweisquelle bekannt gegeben, was wiederum einen erheblichen Verfahrensmangel darstelle.

Zum Schreiben der RGmbH vom 13. März 2015 wurde ausgeführt, dass zum Abtretungsvertrag vom 22. Oktober 1993 nur Verpflichtungen des Erwerbers (B) angeführt würden. Es stehe aber fest, dass auch die abtretende Gesellschafterin (H GmbH) eine ganze Reihe von Verpflichtungen/Haftungen übernommen habe. Insoweit werde beispielsweise auf das in Kopie beigefügte Gedächtnisprotokoll vom 14. Juli 1994 betreffend Fertigstellung der Einrichtungen im Gebäude verwiesen, die zum

überwiegenden Teil vereinbarungswidrig nicht erfüllt worden seien. Davon abgesehen sei im Abtretungsvertrag ua festgeschrieben, dass der Abtretungspreis über insgesamt 109.650.000,-- ATS bereits vor Unterzeichnung des Abtretungsvertrages bezahlt worden sei, sich die abtretende Gesellschafterin im Falle des Hervorkommens nachträglicher Verbindlichkeiten, die auf Ereignisse vor dem Stichtag 31.12.1993 zurückzuführen seien, verpflichten würde, diese zur Gänze und binnen einer Frist von einem Monat nach Aufforderung durch den Erwerber zu begleichen sowie den Erwerber bei einer allfälligen Inanspruchnahme schad- und klaglos zu halten. Ein sich allenfalls ergebender Überschuss falle an die abtretende Gesellschafterin. Zwischen den Vertragsparteien werde ausdrücklich erklärt, dass der wahre Wert des Liegenschaftsvermögens der RGmbH beiderseits bekannt sei und Leistungen und Gegenleistungen zum 31.12.1993 ausdrücklich als angemessen anerkannt würden, das Rechtsmittel nach § 934 ABGB keine Anwendung zu finden habe und darüber hinaus, die Vertragsparteien auf eine Anfechtung wegen Irrtums verzichten würden.

In Zusammenhang mit der Bestellung des B zum Geschäftsführer der RGmbH wird darauf hingewiesen, dass er am 21. Jänner 1994 zum selbständig vertretungsberechtigten Geschäftsführer bestellt worden sei. Die Rücktrittserklärung würde sich insbesondere aus der zwischen den Vertragsparteien am 18. November 1994 getroffenen und in Kopie beigefügten Vereinbarung ergeben.

Zu den Fragestellungen wurde ausgeführt, dass dem Umstand, dass der Wechsel keinen Niederschlag in den Büchern der RGmbH gefunden hat, keine besondere relevante Aussagekraft beigemessen werden könne. B sei kurz nach Ausstellung und Behändigung des Blanko-Wechsels als Geschäftsführer abberufen worden. Er habe mit den diesbezüglichen Agenden nichts mehr zu tun gehabt, wobei er ebenso wie die Beschwerdeführerin davon ausgegangen sei, dass die Provision in voller Höhe bar ausbezahlt werde. Es würde zutreffen, dass bislang kein Versuch zur Einlösung des Wechsels unternommen worden sei.

Zum BP-Bericht vom 14. Juli 2008 wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Feststellung „*Nach den Angaben der Geschäftsführerin steht die Forderung im Zusammenhang mit der Vermittlung des „Gebäude“. Konkret wurde A B das Schloss vermittelt. Da dieser die Finanzierung nicht aufbringen konnte, kam das Geschäft nicht zustande.*“ aktenwidrig sei. Unterlagen in Zusammenhang mit dem Bestehen bzw. Nichtbestehen der Forderung seien der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt worden, sodass erneut das Parteiengehör nicht gewahrt worden sei. Es werde nochmals festgehalten, dass der Wechsel der RGmbH sehr wohl geeignet sei, die Forderung gegen A B durchzusetzen. Es sei allein ausschlaggebend, dass B im Zeitpunkt der Wechselausstellung selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der RGmbH gewesen sei. Diese sei überdies verpflichtet, die Wechselforderung zu zahlen. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass es dem Gläubiger grundsätzlich frei stehe, Einbringungsmaßnahmen auch erst knapp vor Eintritt der Verjährung seiner Forderung einzuleiten. Die Einleitung von Einbringungsmaßnahmen sei oftmals – wie auch gegenständlich – von der finanziellen Situation des Gläubigers abhängig. Auch hinsichtlich

der Feststellung, dass B seit dem Jahr 1996 (vermutlich aber schon seit 1994) in der Tschechischen Republik inhaftiert wäre, sei das Recht auf Parteiengehör verletzt worden. Die diesbezüglichen Unterlagen seien der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt worden. Da eine Stellungnahme somit nicht möglich sei, könne der Verfahrensmangel auch in der zweiten Instanz nicht saniert werden. Im Übrigen könne aus einer Inhaftierung nicht auf die Uneinbringlichkeit der Verbindlichkeiten ausgegangen werden.

Zum Schreiben des Finanzamtes von 21. November 2008 werde festgehalten, die Stellungnahme des Prüfers sei der Beschwerdeführerin nach Ablauf von sechs Jahren zur Kenntnis gebracht worden. Dies stelle einen Verstoß gegen den Grundsatz des Rechtes auf Parteiengehör dar. Dies gelte umso mehr, falls die gegenständliche Stellungnahme des Finanzamtes dem BFG nicht sogleich nach dem 21.11.2008 sondern erst gegen Ende des vorstehenden Zeitablaufes zur Kenntnis gelangt sei. Dass die (Provisions-)Forderung über die Rückgängigmachung des Grundgeschäftes hinaus sehr wohl weiter bestanden habe, sei bereits ausgeführt worden. Das gelte auch hinsichtlich der Frage bezüglich der Einleitung von Einbringungsmaßnahmen durch den Gläubiger und zur (generellen) Werthaltigkeit der Wechselforderung. Richtigzustellen sei allerdings, dass in der Provisionsvereinbarung entgegen der versehentlich irrtümlichen Erklärung der Geschäftsführerin eine Verzinsung des Provisionsbetrages vorgesehen gewesen wäre (vom Finanzamt aber ohnehin bereits vollzogen). Festgestellt werde, dass hinsichtlich der ursprünglichen als Besicherung angegebenen Grundpfandrechte nicht nachgewiesen worden sei, dass und wie die Beschwerdeführerin von dieser hätte profitieren können. Das Finanzamt hätte das Parteiengehör wahren und die Partei auffordern müssen, die – vermeintlich – untauglichen Bescheinigungsmittel durch taugliche zu ersetzen. Beide Maßnahmen seien nicht erfolgt. Schließlich gehe das Finanzamt davon aus, dass die Forderung gegenüber Petr B – sofern sie überhaupt bestehe – in voller Höhe wertzuberichtigen sei. Das sei rechtlich verfehlt. Voraussetzung sei ein ausreichend durchgeföhrtes Ermittlungsverfahren, in welchem die Partei ihre Rechte geltend machen könne. Wie bereits mehrfach dargelegt wurde, sei dies gegenständlich nicht geschehen. Zum Rücktritt der H GmbH vom verfahrensgegenständlichen Abtretungsvertrag wurde ausgeführt, dass der Rücktritt zur Unzeit erfolgt sei. Für die abtretende Gesellschaft habe kein wichtiger Grund für diese Maßnahme bestanden. Es sei bereits dargelegt worden, dass B bereits vor Unterzeichnung des Abtretungsvertrages den Abtretungspreis über insgesamt 109.650.000,-- ATS in Form von Waren bezahlt habe. B und Zeuge2 hätten noch am 18. November 1994 eine Vereinbarung getroffen, die von der abtretenden Gesellschaft absprachewidrig nicht eingehalten worden sei. Gleichzeitig sei gegen den vertraglichen Anfechtungsausschluss verstößen worden. Ein Rücktritt vom Vertrag habe zur Folge, dass die Vertragsparteien wechselseitig empfangenen Leistungen zurückzustellen hätten. Dieser Verpflichtung sei die abtretende Gesellschaft nicht nachgekommen. Sie habe weder den Abtretungspreis noch die Aktien 1 bis 500 der FL im Wert von 500 Millionen tschechischer Kronen und darüber hinaus ebenso wenig die Pfandurkunde auf einem Hotelgrundbesitz des B in CZ an Letzteren zurückgestellt (ohne die von ihr übernommenen vertraglichen Pflichten zu erfüllen). Es sei erkennbar, dass

Zeuge2 als gesetzlicher Vertreter der abtretenden Gesellschaft B die vorstehenden Sicherheiten noch vor dem offensichtlich bereits geplanten Rücktritt herausgelockt habe, sodass der Beschwerdeführerin auch insoweit zusätzliche Anspruchsgrundlagen erwachsen wären.

Abschließend wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass der Verkauf von Gebäude , also des Objekts, jeweils zwischen den gesetzlichen Vertretern der H GmbH und der BGmbH vermittelt worden sei, während die Vermittlung des Verkaufes der einschlägigen Geschäftsanteile jedenfalls zwischen dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und A B erfolgt sei. Von der Beschwerdeführerin seien seit Abschluss der Betriebsprüfung keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden. Es sei auch noch nicht versucht worden, die Forderungen gegenüber der RGmbH durchzusetzen.

Mit **Fax vom 1. Dezember 2015** informierte die Beschwerdeführerin über einen Artikel in den Medien vom 25.11.2015, aus dem sich ergeben würde, dass die Einbringungsmöglichkeiten der verfahrensgegenständlichen Forderung gegen A B als durchaus realistisch und begründet zu beurteilen sei. Die Beschwerdeführerin habe eine Anwaltskanzlei beauftragt sofort Akteneinsicht zu nehmen. Es könne nicht zweifelhaft sein, dass Gegenstand insbesondere auch diejenigen Ansprüche/Forderungen seien, die im hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren wesentlich seien und von den von B erwirkten Exekutionstitel erfasst seien. Gleichzeitig stehe damit fest, dass der Beklagte für die vorstehenden Ansprüche/Forderungen haften würde. Ansonsten hätte B den einschlägigen Exekutionstitel nicht erstreiten können.

Mit dem Schreiben wurden Unterlagen vorgelegt, die seitens der Beschwerdeführerin im ursprünglichen Firmesitz gefunden worden wären und nunmehr vorgelegt würden. Es handelt sich dabei um den Abtretungsvertrag zwischen a B und gf und dem Schuldanerkenntnis des A B

1.5.2. mündliche Verhandlung am 2. Dezember 2015

1.5.2.1. Ausbuchung Verbindlichkeit P :

Seitens der Vertreter der belangten Behörde wurde in Zusammenhang mit der Verbindlichkeit " P " ergänzend vorgebracht, dass diese Verbindlichkeit in der Saldenliste der Beschwerdeführerin aufscheinen würde unter "Lieferungen und sonstige Leistungen". Die Vorsteuerberichtigung würde sich aus der Herausrechnung der Vorsteuer aus dem Bruttopreis ergeben. Die Firma P habe gegenüber der Beschwerdeführerin eine Lieferung oder sonstige Leistung erbracht, daraus habe die Beschwerdeführerin Vorsteuer abgezogen. Nachdem die Verbindlichkeit nicht bezahlt worden sei, hätte eine Vorsteuerberichtigung zu erfolgen. Die Beschwerdeführerin hätte eine Beweisvorsorgepflicht getroffen, um diesen Geschäftsvorgang entsprechend zu dokumentieren. Während der Betriebsprüfung seien keine Unterlagen vorgelegt worden. In freier Beweiswürdigung gehe die belangte Behörde daher davon aus, dass dem eine steuerpflichtige Lieferung durch die Firma P zugrunde gelegen sei.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin bringt in dem Zusammenhang vor, dass die Verbindlichkeit aufgrund einer Anzahlung im Zusammenhang mit einem Schotterabbau

geleistet worden wäre. Im Jahr 2002 sei diese Verbindlichkeit ausgebucht worden, da nach dem Tod des Herrn P diese Verbindlichkeit nicht mehr zu zahlen gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin habe die Zahlung vermutlich bar erhalten und dies sei für den geplanten Schotterabbau auf einer Liegenschaft in NÖ vorgesehen gewesen. Für diesen Vorgang seien keine Unterlagen mehr vorhanden. Mit dem Zeugen Zeuge1 habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin keinen Kontakt gehabt. Es sei nicht bekannt, warum die Verbindlichkeit nicht eingefordert worden sei. Mittlerweile sei die Firma von Herrn P liquidiert worden.

1.5.2.2. Forderung A B

Die Behördenvertreter führen aus, dass bezüglich des Vermittlungsgeschäfts im Zuge der Prüfung keine Unterlagen vorgelegt worden seien und daher die Zurechnung und auch die Werthaltigkeit der Forderung an die Beschwerdeführerin in freier Beweiswürdigung bezweifelt werde. Daher sei die Ausbuchung der Forderung in der Eröffnungsbilanz zum 1.1.2002 erfolgt, woraus sich keine steuerliche Auswirkung in den angefochtenen Bescheiden ergeben würde.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin verweist auf das Fax vom 1. Dezember 2015.

1.5.2.3. Ausbuchung von Abgabenschulden

Gegen eine Verlagerung des Erlöses des Jahres 2004 in das Jahr 2005 bestehen seitens der Behördenvertreter sowie seitens des Vertreters der Beschwerdeführerin keine Bedenken.

1.5.2.4. Verzinsung der Verrechnungsverbindlichkeiten gegenüber der DGmbH

Diesbezüglich werden keine weiteren Ausführungen gemacht.

Aus der Aktenlage und den durchgeführten Ermittlungen ergibt sich folgender

2. Festgestellter Sachverhalt:

2.1. Ausbuchung Verbindlichkeit P

Mindestens zwei Jahre vor seinem Tod (das war im Mai 1987) hat F P an die Beschwerdeführerin eine Anzahlung auf zukünftige Abbaurechte an einem noch nicht erschlossenen Schottervorkommen in X/NÖ geleistet. Zu einem Schotterabbau zugunsten der F P kam es nicht. Weder von Herrn F P noch in der Folge von seinen Erben wurde die Anzahlung jemals zurückverlangt. In der Saldenliste der Beschwerdeführerin per 4.7.1994 scheint die Anzahlung mit einem Betrag von 4.320.000,-- ATS auf. Am 17. April 2002 buchte die Beschwerdeführerin die Verbindlichkeit „P“ iHv. 313.946,64 € wegen Verjährung aus. Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und der glaubwürdigen Aussage des Zeugen Zeuge1. Hinweise auf einen Leistungsaustausch zwischen der Firma P und der Beschwerdeführerin konnten nicht verifiziert werden.

2.2. Forderung A B

Die beschwerdegegenständliche Forderung in Höhe von 2.534.549,20 € wurde schon vor dem beschwerdegegenständlichen Prüfungs- bzw. Beschwerdezeitraum eingebucht und war durchgehend mit diesem Betrag in der Bilanz. Mit einer erfolgsneutralen Umbuchung (Wertberichtigung an Forderung) berichtigte die belangte Behörde die Eröffnungsbilanz

der ältesten noch korrigierbaren Veranlagung. Dieser Vorgang hatte keine Auswirkung auf die angefochtenen Abgabenbescheide.

2.3. Ausbuchung von Abgabenschulden 2005

Die Vereinbarung zwischen der (damals noch existierenden) Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 10. Juli 2002 mit Herrn gf hatte folgenden Inhalt : "Zur Bereinigung der Abgabengrückstände beim FA S zu St.Nr. 111 (gf), 222 (BF), 333 (DGmbH), 444 (BGmbH) und 555 (Zinsen betreffend Haftung für BGmbH) wurde folgende Vorgangsweise vereinbart:

- 1) *Binnen einer Frist von einem Monat ab Zustellung dieses Schreibens wird ein Betrag von 120.000,00 € auf Ihr persönliches Abgabenkonto überwiesen. Bis 31. Dezember 2002 wird von Ihnen ein weiterer Betrag von 50.000,00 € bezahlt. Sodann werden bis 31. Dezember 2003, 31. Dezember 2004 und 31. Dezember 2005 jeweils weitere Jahresraten von 70.000,00 € entrichtet, sodass insgesamt eine Abschlagszahlung von 380.000,00 € (rund 7 % des Gesamtrückstandes) erzielt wird.*
- 2) *Nach vollständiger Entrichtung der Abschlagszahlung wird das Finanzamt S eine Abschreibung der verbleibenden Abgabengrückstände mit Löschungsbescheiden gemäß § 235 BAO durchführen.*
- 3) *Sollten Veranlagungen betreffend Zeiträume vor dem 1. Juli 2002 (Ausgleichsstichtag) zu Gutschriften führen, werden diese mit den zu löschen Abgabengrückständen verrechnet. Nachforderungen aus Veranlagungen sind dagegen nur in Höhe der Quote von 7 % zu entrichten.*
- 4) *Sollten sich aus Veranlagungen betreffend Zeiträume nach dem 1. Juli 2002 Gutschriften ergeben, so sind diese - insoweit sie auf allfällige Verlustvorträge zurückzuführen sind - ebenfalls mit den abzuschreibenden Abgabenforderungen zu verrechnen.*
- 5) *Schließlich werden von Ihnen sämtliche derzeit unter den gegenständlichen Steuernummern noch anhängigen Rechtsmittel zurückgezogen. Soweit ersichtlich betrifft dies insbesondere die zu St.Nr. 111 (gf) anhängige Berufung betreffend Einkommensteuer 1985 bis 1987, das Verfahren betreffend Wiederaufnahme zu St.Nr. 444 (BGmbH), sowie die Berufung betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1985 bis 1988 zu St.Nr. 333 (DGmbH)."*

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat am 22. Dezember 2005 Löschungsbescheide (70.422,98 €) erlassen. Aktenkundig ist nicht, dass die Abgabenbehörde erster Instanz im Jahr 2004 Abgabenschuldigkeiten erlassen hätte.

2.4. Verzinsung der Verrechnungsverbindlichkeit gegenüber der DGmbH

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der DGmbH wurde festgestellt, dass die Verrechnungsforderungen gegenüber der Beschwerdeführerin wie folgt zu verzinsen seien:

2002	2003	2004	2005
3.692,93 €	3.840,64 €	3.994,27 €	4.154,04 €

Diese Beträge wurden dem Gewinn der DGmbH in den einzelnen Jahren zugerechnet. Im Rechtsmittelverfahren wurden diese Beträge geändert und in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3. Jänner 2011 zu GZ RV/1140-L/08 wie folgt festgesetzt:

2002	2003	2004	2005
3.692,93 €	3.766,78 €	3.842,12 €	3.918,96 €

Diese Erträge der DGmbH wurden bislang nicht als Aufwand im Rahmen der Gewinnermittlung der Beschwerdeführerin berücksichtigt.

3. Erwägungen:

3.1. zu den behaupteten Verfahrensmängeln:

§ 115 Abs. 2 BAO lautet:

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

§ 183 Abs. 4 BAO lautet:

Den Parteien ist vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass im Abgabenverfahren der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel gilt, woraus unter anderem auch folgt, dass die Behörde nicht nur die im "eigenen" Verfahren gewonnenen Beweismittel heranziehen darf (VwGH vom 24.11.1995, 95/17/0009; VwGH vom 16.9.1982, 82/16/0022). Es findet also im Gesetz Deckung, wenn das Finanzamt durch Einsicht in bezughabende Akten Sachverhaltsermittlungen tätigt.

Den Ausführungen im Schreiben vom 12. August 2015 ist insofern zuzustimmen, als die Behörde verpflichtet ist, das Recht auf Parteiengehör zu wahren. Das Parteiengehör besteht vor allem darin, der Partei Gelegenheit zu geben, sich zu behördlichen Sachverhaltsannahmen zu äußern sowie Ergebnisse des Beweisverfahrens zur Kenntnis zu nehmen und dazu Stellung zu nehmen.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH vom 24.11.1995, 95/17/0009 mit Hinweis auf das Erkenntnis vom 30.9.1958, 338/56), dass der Mangel des Parteiengehörs im Beschwerdeverfahren durch die mit der Beschwerde gegebenen Möglichkeit der Stellungnahme zu einem Beweismittel saniert wird. Verletzt die Abgabenbehörde das Recht auf Parteiengehör, so ist dies im Beschwerdeverfahren sanierbar (VwGH vom 19.3.1998, 96/15/0005; VwGH vom 23.12.1991, 88/17/0010).

Gegenständlich wurden der Beschwerdeführerin sämtliche entscheidungsrelevanten Beweise übermittelt bzw. der Inhalt zur Kenntnis gebracht, sodass nunmehr nach Ansicht des Gerichtes keine Verfahrensmängel vorliegen.

3.2. Ausbuchung Verbindlichkeit "P"

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Gemäß § 3 Abs 1 UStG 1994 sind Lieferungen solche Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

Sonstige Leistungen sind nach § 3a Abs. 1 UStG 1994 Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Leistungen sind nur steuerbar, wenn sie gegen Entgelt erbracht werden, wenn ihnen eine Gegenleistung gegenübersteht. Es muss also ein Leistungsaustausch vorliegen.

§ 16 Abs 1 UStG 1994 lautet:

"Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und
2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen.

Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist."

Ist eine Leistung vereinbart und hiefür ein Entgelt ausgemacht oder entrichtet worden, wird die Leistung jedoch nicht ausgeführt, liegt eigentlich keine Änderung der Bemessungsgrundlage vor. Es mangelt am Leistungsaustausch. Die umsatzsteuerlichen Folgen hängen von der Art der Versteuerung und Entgeltsentrichtung ab. Sind – bei Sollbesteuerung oder Istbesteuerung – Anzahlungen für die Leistung entrichtet und versteuert worden, dass kann der Unternehmer die Umsatzsteuer korrigieren, der Abnehmer hat einen allfälligen Vorsteuerabzug zu berichtigen.

Eine Verpflichtung zur Mitteilung der Korrekturen an den Geschäftspartner oder zum Belegaustausch ist in § 16 UStG 1994, abgesehen vom Fall des Absatz 5 nicht vorgesehen (Ruppe, Tz 65 zu § 16, S 1092). Nach der Literatur ist im Fall der Rückgängigmachung der Leistung und selbst bei Unterbleiben der Leistung der Vorrang des § 16 Abs. 3 gegenüber dem § 11 Abs. 14 klar hervorgehoben. Der Unternehmer kann den geschuldeten Steuerbetrag korrigieren, der Leistungsempfänger hat die in Anspruch genommene Vorsteuer zu berichtigen.

Die Bestimmung des § 16 UStG 1994 ordnet allgemein die ex nunc-Wirkung der Berichtigung an. Die Änderungen führen nicht zu einer Berichtigung der ursprünglichen Steuerfestsetzung, sondern sind erst im Zeitraum der Änderung zu berücksichtigen (vgl. Ruppe, UStG 1994, Tz. 66 zu § 16).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin nach den übereinstimmenden Ausführungen der Beschwerdeführerin selbst und des Zeugen Zeuge1 vor 1986 eine Anzahlung für eine Leistung erhalten, die sie letztendlich nie ausgeführt hat. Entsprechend der damaligen Gesetzeslage war die Anzahlung (noch) nicht umsatzsteuerpflichtig. Die Mindest-Istbesteuerung für Anzahlungen nach § 19 Abs. 2 Z 1 lit b zweiter Satz UStG 1994 ist erst durch das UStG 1994 eingefügt worden (Anpassung an Art 10 Abs. 2 der 6. MwSt-RL). Sie gilt erst für Entgeltszahlungen, die auf einem Vertrag beruhen, der nach In-Kraft-Treten des Gesetzes abgeschlossen wird. Das bedeutet, dass beim Auftraggeber keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen ist, beim Unternehmer fällt (nachträglich) keine Umsatzsteuer an, da es zu keinem umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch gekommen ist. Umsatzsteuerlich zieht die gegenständliche Feststellung der Betriebsprüfung keine Rechtsfolgen nach sich. Der Beschwerdevorbringen ist daher insofern statzugeben, eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG 1994 hat zu unterbleiben und der angefochtene Umsatzsteuerbescheid war entsprechend zu ändern.

Hinweise auf einen Leistungsaustausch zwischen der Firma P und der Beschwerdeführerin wurden seitens der belangten Behörde zwar behauptet, aber der Senat ging in freier Beweiswürdigung davon aus, dass dem Beschwerdebegehren nicht entgegengetreten werden kann.

3.3. Provisionsforderungen gegenüber A B

Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht zu berichtigen, wenn sie nicht nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellt ist oder wenn sie gegen zwingende Vorschriften des EStG verstößt.

Bilanzierungsmängel sind zu Gunsten oder zu Lasten jener Gewinnermittlungsperiode zu berichtigen, in der sie entstanden sind bzw. in der sie in Folgejahren Folgeunrichtigkeiten ausgelöst haben (VwGH 29.10.2003, 2000/13/0090). Die steuerwirksame Berichtigung ist nur möglich, wenn das Verfahrensrecht eine Änderung eines rechtskräftigen Bescheides zulässt. Die Folgewirkungen der Fehlerberichtigung treten allerdings unabhängig von der Steuerwirksamkeit der Berichtigung ein (VwGH 17.2.1993, 88/14/0097).

Die beschwerdegegenständliche Forderung in Höhe von 2,534.549,20 € wurde schon vor dem gegenständlichen Prüfungs- bzw. Beschwerdezeitraum eingebucht und war durchgehend mit diesem Betrag in der Bilanz enthalten. G rundsätzlich muss eine Bilanzberichtigung im Fehlerursprungsjahr erfolgen. Zurückliegende Bilanzen sind nur insofern zu ändern, als periodenfremde Auswirkungen auf das steuerliche Ergebnis zu verhindern sind. Gegenständlich hat die Wertberichtigung bzw. Ausbuchung der Forderung steuerlich keine Auswirkung. Es liegt eine erfolgsneutrale Umbuchung (Wertberichtigung an Forderung) vor.

Diese Feststellung der Betriebsprüfung hatte somit keine Auswirkung auf den Spruch der angefochtenen Abgabenbescheide, da die Wertberichtigung durch die Betriebsprüfung steuerneutral erfolgte. Nur der Spruch eines Bescheides ist der Rechtskraft fähig,

daher kann nur der Spruch (Teile des Spruches) Anfechtungstatbestand sein (vgl. VwGH vom 21.6.1977, 2183, 2184/75). Soweit in diesem Punkt die Rechtmäßigkeit der Feststellung der Betriebsprüfung angefochten wird, geht die Beschwerde ins Leere, da die (steuerneutrale) Feststellung keinen Eingang in den Spruch der angefochtenen Bescheide gefunden hat, sodass diesbezüglich keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufgezeigt werden konnte.

3.4. Ausbuchung Abgabenschulden 2005

Gemäß § 235 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten von Amts wegen durch Abschreibung gelöscht werden, wenn alle Möglichkeiten der Einbringung erfolglos versucht wurden, oder Einbringungsmaßnahmen offenkundig aussichtslos sind und aufgrund der Sachlage nicht angenommen werden kann, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen werden. Die Löschung hat mit Bescheid zu erfolgen. Durch die Löschung erlischt der Abgabenanspruch. Im Jahr 2005 wurde der Abgabenbetrag von 70.422,98 € bescheidmäßig gelöscht.

Wird der Gewinn eines Unternehmens durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt, folgt aus dem Grundsatz der periodengerechten Gewinnermittlung, dass die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben dem Wirtschaftsjahr zuzurechnen sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 23.10.2013, 2009/13/0175) ergibt sich aus der die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen berücksichtigenden Auslegung des § 4 Abs. 1 und des § 6 Z 3 EStG 1988 die zwingende einkommensteuerrechtliche Regelung, dass im Betriebsvermögen, welches für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich ist, nur solche negative Wirtschaftsgüter berücksichtigt werden dürfen, die mit einer Belastung des Steuerpflichtigen verbunden sind, somit also nicht etwa Verbindlichkeiten, mit deren Geltendmachung durch den Gläubiger nicht mehr zu rechnen ist (vgl. auch VwGH vom 25.9.2001, 95/14/0098, VwGH vom 13.9.2006, 2002/13/0108, und VwGH vom 23.5.2013, 2010/15/0146). Sobald unzweifelhaft feststeht, dass eine Verbindlichkeit nicht mehr zu Zahlungen führt, ist sie gewinnerhöhend aufzulösen.

Ob und in welcher Besteuerungsperiode ein solcher Sachverhalt eingetreten ist, stellt eine Sachfrage dar, deren Beantwortung der Abgabenbehörde auf der Ebene der Beweiswürdigung obliegt. Grundsätzlich führt ein betrieblich veranlasster Wegfall von Verpflichtungen zu einem Ertrag, der im vollen Umfang der Ertragsteuer zu unterwerfen ist (vgl. VwGH vom 2. September 2009, 2008/15/0062, und *Doralt/Mayr*, EStG¹⁴, § 6 Tz 269). Es ist unstrittig, dass im Jahr 2005 Abgabenschuldigkeiten der Beschwerdeführerin in Höhe von 70.422,98 € weggefallen sind. Dieser Umstand stellt einen Ertrag dar, welcher der Körperschaftsteuer 2005 zu unterziehen ist. Ebenso unstrittig ist, dass im Jahr 2004 keine Abgabenschuldigkeiten der Beschwerdeführerin durch Löschung gemäß § 235 BAO weggefallen sind. Insofern liegt daher im Jahr 2004 kein Körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn vor.

3.5. Verzinsung der Verrechnungsverbindlichkeit gegenüber der DGmbH

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Nach der gesetzlichen Definition ist nicht ausschlaggebend, ob durch aus anderen (privaten) Gründen veranlasste Aufwendungen und Ausgaben eine Einkunftsart gefördert wird, sondern kommt es darauf an, dass die Aufwendungen und Ausgaben durch die konkrete Einkunftsquelle veranlasst werden (vgl. VwGH vom 27.3.2008, 2004/13/0141). Im Verfahren betreffend DGmbH wurde rechtskräftig festgestellt, dass das Verrechnungskonto zwischen der Beschwerdeführerin und der DGmbH zu verzinsen ist. Die bei der DGmbH festgestellten Zinsenerträge stellen bei der Beschwerdeführerin entsprechende Betriebsausgaben dar. Der steuerpflichtige Gewinn der Beschwerdeführerin ist daher in den beschwerdegegenständlichen Jahren wie folgt zu vermindern:

2002: - 3.692,93 €

2004: - 3.842,12 €

2005: - 3.918,96 €

3.6. Berechnung der Änderungen

	angefochtener Bescheid	Senat
USt 2002		
Vorsteuerberichtigung § 16 UStG 1994 (Verbindlichkeit P)	52.324,44	0,00
KSt 2002		
Betriebsausgaben betr. Verzinsung Verrechnungsverbindlichkeiten DGmbH	0,00	3.692,93
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	261.294,53	257.601,60
KSt 2004		
Betriebsausgaben betr. Verzinsung Verrechnungsverbindlichkeiten DGmbH	0,00	3.842,12
Ausbuchung Abgabenschulden	70.422,98	0,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	65.765,84	- 8.499,26

KSt 2005		
Betriebsausgaben betr. Verzinsung Verrechnungsverbindlichkeiten DGmbH	0,00	3.918,96
Ausbuchung Abgabenschulden	0,00	70.422,98
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 2.431,75	64.072,27

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen am eindeutigen Gesetzestext sowie an der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Dezember 2015