



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/0513-W/05,
RV/0514-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 30. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 14. Mai 2004 betreffend Körperschaftsteuer 2000 und 2001 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für Juli 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Bescheide

Die Berufungswerberin (Bw.), eine GmbH, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19. April 2000 gegründet. Mit Einbringungsvertrag vom 31. Juli 2000 wurde das protokollierte Einzelunternehmen FJ eingebracht. An der Bw. sind Herr FJ und Frau SJ beteiligt.

Beteiligung an Bw.	bis 2.8.2000	
	€	€
Herr FJ	1.800,00	1.900,00
Frau SJ	34.200,00	34.100,00
Stammeinklage voll einbezahlt	36.000,00	36.000,00

Bis 14. September 2000 war FJ der einzige Geschäftsführer, danach ist SJ die einzige Geschäftsführerin und FJ selbständig vertretungsbefugter Prokurist. Mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes S vom 31. August 2005 wurde über das Vermögen der Konkurs eröffnet und ein Masseverwalter bestellt.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 10. Mai 2004 (Dauerbelege Seite 24ff) traf der Prüfer folgende Feststellungen:

- Tz 18a Vorsteuerberichtigung infolge Rechnungsberichtigung Juli 2003:

Die Vorsteuer des Monats Juli 2003 sei im Fall der Rechnung V-GmbH um € 187.133,33 zu verringern. Laut Niederschrift vom 8. April 2004 (DB Seite 22-Rückseite) sei die Rechnung insofern berichtigt worden, als die (Brutto)Rechnungsbeträge um die ursprünglich verrechnete 20%-ige Umsatzsteuer (mit der Anmerkung des Übergangs der Steuerschuld auf den Auftraggeber) gemindert worden sei und keinen Umsatzsteuerausweis beinhalten würden.

Berichtigte Rechnung per 10.7.2003	Re. Betr. bisher €	Mind. UST/VSt €	Re. Betrag berichtigt €
Berichtigte Schlussrechnung 20001160	1.100.005,96	-183.334,33	916.671,63
Berichtigte Rechnung 20001159	22.793,39	-3.798,90	18.994,49
	<u>1.122.799,35</u>	<u>-187.133,23</u>	<u>935.666,12</u>

Die Akzeptanz der per 10. Juli 2003 erfolgten Rechnungsberichtigung werde von der Geschäftsführerin der Bw., Frau SJ, dem Grunde nach bestritten. Hinsichtlich eines ergangenen Schriftverkehrs könne aber nur auf einem laufenden Prozess beim Landesgericht K verwiesen werden. In einem dem Finanzamt (FA) vorliegenden Schreiben vom 17. Februar 2004 der gegnerischen Seite werde nebst ewigem Ruhen des Verfahrens bei vollständiger wechselseitiger Kostenaufhebung auch angeboten, dass sämtliche verfahrensgegenständlichen wechselseitigen Ansprüche als vollständig bereinigt und verglichen angesehen werden könnten. Um Stellungnahme ersucht, werde von der Geschäftsführerin SJ auch nach mehr als einer Woche Informations- und Bedenkzeit nach wie vor behauptet, dass sie vom Verfahrensstand jedenfalls (Zitat: "Anwälte genießen plein pouvoir") nicht soweit informiert sei, als sie sagen könnte, ob der Prozess nun denn beendet bzw. ob ein Vergleich geschlossen worden wäre oder nicht. Tatsache sei, dass vom Landesgericht K nunmehr amtlich bestätigt worden sei, dass der Prozess außergerichtlich beendet (verglichen) und mit 11. März 2004 ewiges Ruhen des Verfahrens vereinbart worden sei (unter Angabe der gerichtlichen Geschäftszahl). Eine diesen Sachverhalt bestätigende oder dementierende Vergleichsausfertigung sei trotz mehrmaliger Einladung nicht vorgelegt worden. Den Angaben der steuerlichen Vertretung zufolge hätten die Anwälte der Bw. mittlerweile auch die Vollmacht zurückgelegt. Es müsse daher zwingend davon ausgegangen werden, dass in einem außergerichtlichen Vergleich die oa. Rechnungsberichtigungen ohne Umsatzsteuer von der Bw. akzeptiert worden sei. Dies umso mehr, als den vorgelegten Buchhaltungen 2000 bis 2004 zufolge seit 1.1.2001 eine unberichtigte Verbindlichkeit der Bw. an die "rechnungsberichtigende" Firma iHv. € 239.640,56 aushafte (unter Hinweis auf Konto Nr. 316030), was offensichtlich auch der Grund des Prozesses gewesen sei.

	€
Verbindlichkeit per 10.7.2003	239.640,56
Minderung USt lt. Re. Berichtigung v. 10.7.03	-187.133,22
Nachlass lt. Vergleich	<u>-52.507,34</u>
Stand nach Vergleich per 11.3.2004	0,00

Der gewährte Nachlass sei 2004 erfolgsmäßig als außerordentlicher Ertrag zu erfassen. Laut Prüfer sei lediglich hervorzuheben, dass ein außergerichtlicher Vergleich stattgefunden haben müsse, nachdem ein beim Landesgericht K anhängig gewesener Prozess am 11. März 2004 beendet worden sei (ewiges Ruhen). Auch wenn die Geschäftsführerin weder über den Vergleich noch über das ewige Ruhen bei Gericht Auskunft geben könnte bzw. wolle, sei jedenfalls zwingend davon auszugehen, dass die von der Lieferfirma erfolgte Rechnungsberichtigung ohne Umsatzsteuer von der Bw. letztendlich doch akzeptiert worden sei. Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Juli 2003 (Gutschrift € 18.657,20) sei infolge der laufenden Umsatzsteuernachschau bisher nicht gebucht worden, weshalb eine erstmalige Umsatzsteuerfeststellung Platz greife.

- Tz 20 Minderung Rückstellung Fa. A, Belgien

	2001
	S
Gesamtforderung lt. Buchhaltung bisher	81.102.608,00
Rückstellung für Schadensfälle bisher	-45.320.173,00
Erfasste Gesamterlöse lt. Buchhaltung	<u>35.782.435,00</u>
Erbrachte Gesamtleistung lt. Gutachten Arch. K	<u>39.371.553,00</u>
Minderung Rückstellung lt. Bp.	-3.589.118,00
Minderung Rückstellung lt. Bp. gerundet	-3.590.000,00
Rückstellung für Schadensfälle bisher	<u>45.320.173,00</u>
Rückstellung für Schadensfälle lt. Bp.	<u>41.730.173,00</u>

Vom Gutachter ebenfalls ins Treffen geführte nicht gelieferte Materialbestellungen in Höhe von S 27,465.826,65 seien bei der oa. Feststellung außer Acht gelassen worden. Einem Schreiben der Anwälte zufolge könne jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, dass das Gericht diese Summe der Bw. einfach zusprechen werde. Insofern es also nicht zu einer Lieferung gekommen sei und kommen werde, müssten künftig noch Schadenersatzansprüche von Seiten der Bw. geltend gemacht werden. Laut Angaben der Geschäftsführerin würden dieser Position keine "sich auf Vorrat befindende" Materiallieferung zu Grunde liegen, sondern handle es sich vielmehr um zu erwartende Schadenersatzansprüche gegenüber zuliefernden Drittfirmen.

- Tz 21 Minderung Rückstellung Fa. E, Deutschland

Infolge einer 2002 erfolgten unbestrittenen Vergleichszahlung sei die gebildete Rückstellung um eben diese zu mindern.

	2000
	S
Rückstellung lt. Handelsbilanz	5.900.000,00
Minderung Rückstellung lt. Bp.	<u>-1.513.633,00</u>
Rückstellung lt. Bp.	<u>4.386.367,00</u>

- Tz 24 Nichtanzuerkennende Forderungsabschreibung R-GmbH, Deutschland

2001
S

Außerbilanzm. Zurechnung Forderungsabschreibung R-GmbH	<u>2.253.277,18</u>
a) Konto Nr. 216021 (Eing. Re. 1999-2001)	459.095,75
b) Konto Nr. 316050 ("Überzahlungen")	1.794.181,43

Trotz mehrmaliger Versprechungen bzw. Urgenzen habe keinerlei Schriftverkehr hiezu vorgelegt werden können. Bemerkt werde, dass es sich beim Konto 316050 um ein Kreditorenkonto handle, zu dem von der Geschäftsführerin behauptet worden sei, dass es sich dabei um Akontozahlungen (lit. b) handle und entsprechende Rechnungen zwar existieren würden, jedoch "nur" in der Buchhaltung aus nicht nachvollziehbaren Gründen trotz erfolgtem Bilanzabschluss keinen Eingang gefunden hätten. Faktum sei, dass trotz mehrwöchiger Fristen überhaupt nichts dokumentiert werden können. Infolge des wegen des Naheverhältnisses (Personenidentität der Gesellschafter) anzustellenden Fremdvergleiches sei die Abzugsfähigkeit der Forderungsabschreibung zu versagen, da von Seiten der Bw. ebenso wenig fremdübliche Einbringungsmaßnahmen wie sonstige Schritte gesetzt worden seien. Die erfolgte Ausbuchung sei demzufolge als in der Privatsphäre der Gesellschafter veranlasst anzusehen. Dies umso mehr als die deutsche Gesellschaft mittlerweile an fremde Dritte abgetreten worden sei. Deshalb sei nun auch wirtschaftlich und reell betrachtet weder eine formelle noch eine inhaltliche (Beleg)Sanierung überhaupt möglich.

Das FA folgte diesen Feststellungen und erließ am 14. Mai 2004 entsprechende Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2000 und 2001 sowie Festsetzung vom Umsatzsteuer für Juli 2003.

b) Berufung

Nach mehrmaliger Erstreckung der Rechtsmittelfrist erhob die Bw. mit Schreiben vom 30. August 2004 (DB Seite 11) Berufung und führte im weiteren Schreiben vom 26. November 2004 aus (Akt 2001 Seite 34ff):

1. Zur Vorsteuerberichtigung:

Die Betriebsprüfung habe im Monat Juli 2003 der Bw. den Vorsteuerabzug in Höhe von € 187.133,22 der Fa. V-GmbH mit der Begründung versagt, dass es sich um Rechnungsberichtigungen gem. § 16 UStG handle und die Rechnungen nunmehr ohne Umsatzsteuer ausgestellt würden. Gem. § 16 UStG habe eine Rechnungsberichtigung zu erfolgen, wenn sich die Bemessungsgrundlagen geändert hätten. Im vorliegenden Fall handle es sich jedoch nicht um eine Änderung der Bemessungsgrundlagen, sondern vielmehr um eine andere Qualifikation der Bemessungsgrundlagen, wo die Steuerschuld gem. § 13 b deutsches UStG auf den Auftraggeber übergegangen sein soll. Das deutsche Umsatzsteuergesetz § 13 b gehe von steuerpflichtigen Umsätzen aus, wenn die Lieferungen von einem im Ausland ansässigen Unternehmer erbracht würden, vergleichbar mit den Katalogleistungen im österreichischen Umsatzsteuergesetz. Bei Lieferungen der Bw. handle es sich jedoch um ein sogenanntes Reihengeschäft, wo die Umsatzsteuer nach § 3 Abs. 8 UStG dort anfalle, wo die Versendung

des Gegenstandes der Lieferung beginne. Dieser Ort sei in Österreich, daher steuerbar und steuerpflichtig.

Es seien zwei berichtigte Rechnungen Nr. 20001160 und 20001159 vom 10. Juli 2003, ursprüngliches Datum 30. November 2002, im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens vorgelegt worden, die die Bw. vorher noch nie gesehen habe und die plötzlich keine Umsatzsteuer mehr enthalten habe. Diese Vorgangsweise der Fa. V-GmbH sei insofern bemerkenswert, als es auf Grund von Mängel bei der Lieferung an den Abnehmer in Deutschland, Fa. E-GmbH, zum Prozess gekommen sei, bei dem die Bw. die restliche Forderung einklagt habe und seinerseits von der Fa. V-GmbH über die restliche Verkaufssumme geklagt worden sei. Da die V-GmbH jedoch noch einen ausständigen Betrag von rd. € 250.000,00 zu erhalten hätte, seien im Prozess lediglich die zwei besagten berichtigten Rechnungen ohne Umsatzsteuer ausgestellt worden und somit reduziere sich die Forderung der V-GmbH auf nur mehr € 33.000,00. Da den verantwortlichen Rechtsanwälten die Konsequenz, nämlich die Vorsteuer an das FA rückzuzahlen nicht bewusst gewesen sei, sei ein gegenseitiges Ruhen des Verfahrens vereinbart worden.

Zu der Vorgangsweise von der Betriebsprüfung seien zwei Punkte anzumerken. Wenn es sich nun über zwei Jahre um einen in Österreich steuerpflichtigen Umsatz handle, ein in Österreich ansässiges Unternehmen liefere an ein ebenfalls in Österreich ansässiges Unternehmen (Reihengeschäft), könne es nicht plötzlich zu einem Übergang der Steuerschuld nach deutschem Umsatzsteuerrecht kommen, noch dazu in Anbetracht der bereits oben erwähnten offenen Prozesse. In Österreich könne nur nach österreichischem Umsatzsteuerrecht besteuert werden.

Der zweite Aspekt in dieser Causa sei der Prozess selbst, der nach heutiger Sicht eine Vorfrage gemäß § 116 BAO darstelle und im Ermittlungsverfahren nach Ansicht der Behörde zu beurteilen sei. Die berichtigten Rechnungen ohne Vorsteuer, die jeder Rechtsgrundlage entbehrten, seien nicht akzeptiert worden, sie seien überdies der Bw. beim Prozess erstmals zur Kenntnis gebracht und der Firma wieder retourniert worden. Somit werde seitens der Bw. die Rückforderung des Betrages nicht betrieben, da eine Umsatzsteuerpflicht bestehe.

Die Vorgangsweise der Betriebsprüfung, dass davon ausgegangen werde, die Rechnung werde akzeptiert, würde ebenso jeder Grundlage entbehren, wie das Negieren der Steuerpflicht dieser Lieferung. Der Prüfer müsse den Sachverhalt entsprechend seine Beurteilung der Entscheidung über die Steuerpflicht zu Grunde legen und nicht einfach aus Mangel an Informationen sein gewünschtes Ergebnis verarbeiten. Somit stelle die Bw. den Antrag, dass der Vorsteuerbetrag zur Gänze anerkannt werde. Es seien die berichtigten Rechnungen nie akzeptiert worden, da sie jeder Rechtsgrundlage entbehrten würden. Die berichtigten Rechnungen seien vielmehr ein taktisches Vorgehen der gegnerischen Anwälte gewesen, die jedoch bei einer Betriebsprüfung der Firma V-GmbH mit Sicherheit eine Nachforderung der

Umsatzsteuer nach sich ziehen würde. Der gewährte Nachlass sei im Jahr 2004 ertragsmäßig erfasst worden.

2. Zu den Feststellungen der Auflösung von Rückstellungen:

Die Rückstellung für Schadensfälle der Fa. A in Belgien sei vom Prüfer um € 3,590.000,00 mit der Begründung verringert worden, dass lt. Gutachten des Architekten K eine Gesamtleistung von S 39,371.553,00 veranschlagt worden sei. Der Prüfer übersehe jedoch, dass im Werkvertrag vom 20. Oktober 2000 auf den Seiten 52 und 53 mit Sondernachlässen in Höhe von 3 bzw. 8,77% ds. va. S 4,4 Mio. an Nachlässen abgezogen würden. Weiters seien Zahlungen bis dato in Höhe von ca. S 31 Mio. eingegangen. Die Erlöse lt. Buchhaltung hätten S 35,8 Mio. vor Bp. betragen. Somit sei ein bereits um S 800.000,00 höherer Erlös im Rechenwerk erfasst gewesen. Die Bw. ersuche deshalb, die Rückstellung auf ihre ursprüngliche Höhe wieder anzupassen bzw. um S 800.000,00 zu erhöhen.

Die Rückstellung der Fa. E in Deutschland sei vom Prüfer im falschen Jahr aufgelöst worden. Es sei die Auflösung im Jahr der Bildung, nämlich 2000 durchgeführt worden. Da jedoch bei Bilanzerstellung die Höhe des Schadens im Betrag von S 5,9 Mio. wahrscheinlich gewesen und der genaue Betrag erst im Jahr 2002 auf Grund eines Vergleichs festgestanden sei (zum Bilanzstichtag bei Bilanzerstellung nicht erkennbar), sei die Auflösung erst im Jahr 2002 durchzuführen.

3. Die Forderungsabschreibung der R-GmbH in Deutschland in Höhe von S 2,253.277,00 sei vom Prüfer nicht anerkannt und als Ausbuchung in der Privatsphäre als Konsequenz einer Gesellschafteridentität qualifiziert worden. Weiters sei diese Forderungsabschreibung nicht anerkannt worden, da es dazu angeblich keine entsprechenden Rechnungen gegeben habe. Diese Behauptung sei nicht korrekt, da es sehr wohl Rechnungen dazu gebe, die nach Verlangen jederzeit vorgelegt werden könnten. Diese seien auch im Rechenwerk erfasst. Zur Gesellschafteridentität sei festzuhalten, dass sehr wohl ein fremder Dritter (Herr R) als Gesellschafter der R-GmbH beteiligt gewesen sei. Außerdem sei die Gesellschaft nicht, wie vom Prüfer behauptet, mittlerweile an fremde Dritte abgetreten worden, sondern es sei ein Insolvenzverfahren bei einem deutschen OLG eröffnet worden, wo entsprechende Informationen vom Insolvenzverwalter Prof. Dr. jur. JS eingeholt werden könnten. Somit beantrage die Bw. die Forderungsabschreibung in voller Höhe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Vorsteuer

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge in Höhe der Umsatzsteuer abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn im Inland für sein Unternehmen ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert ausgewiesen ist.

- Schlussrechnung 20001160

Mit Schreiben vom 30. November 2000 (Arbeitsbogen Seite 90f), stellte die V-GmbH in Wels die Schlussrechnung Nr. ...160 aus:

	DM	
Entgelt	1.792.853,87	
zuzüglich 20% USt	<u>358.570,77</u>	
Summe	2.151.424,64	

Nach Abzug mehrerer Teilzahlungen sollte die Bw. auf den Bruttobetrag noch DM 434.961,99 (€ 222.392,53) zahlen.

In der berichtigten Schlussrechnung vom 10. Juli 2003 (AB Seite 92) ebenfalls mit der Nr. ...160, welche die oa. Rechnung vom 30. November 2000 ersetzte, stellte die V-GmbH der Bw. denselben (Netto)Betrag von DM 1.792.853,87 (€ 916.671,63), diesmal jedoch ohne Umsatzsteuer in Rechnung. Nach Abzug der Teilzahlungen (diesmal in Euro angegeben) sollte die Bw. noch € 14.371,52 bezahlen. Die berichtigte Schlussrechnung enthält den Vermerk "Die Umsatzsteuerschuld geht gem. § 13b DUSTG auf den Auftraggeber über." Die ursprüngliche Schlussrechnung vom 30. November 2000 enthält diesen Vermerk nicht (AB Seite 90f).

- Rechnung 20001159

Mit Rechnung Nr. ...159 wiederum vom 30. November 2000 (AB Seite 94) schrieb die V-GmbH der Bw. folgenden Betrag vor:

	DM	€
Entgelt	37.150,00	
zuzüglich 20% USt	<u>7.430,00</u>	
Gesamt	44.580,00	22.793,39

Mit berichtigter Rechnung mit derselben Nr. ...159 vom 10. Juli 2003 (AB Seite 95) welche die oa. Rechnung vom 30. November 2000 ersetzte, stellte die V-GmbH der Bw. den (Netto) Betrag DM 37.150,00 (€ 18.994,49) ohne Umsatzsteuer in Rechnung. Auch diese berichtigte Rechnung enthält den Vermerk "Die Umsatzsteuerschuld geht gem. § 13b DUSTG auf den Auftraggeber über." Die ursprüngliche Rechnung vom 30. November 2000 (AB Seite 94) enthält diesen Vermerk ebenfalls nicht.

Die Bw. bestritt nicht, dass sie im Jahr 2000 aus den oa. Rechnungen vom 30. November 2000 Vorsteuer geltend machte. Auf Grund der beiden berichtigten Rechnungen vom 10. Juli 2003 korrigierte das FA die Vorsteuer für den Voranmeldungszeitraum Juli 2003 in Höhe der nicht mehr gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Das Vorbringen der Bw. zum Erhalt der beiden berichtigten Rechnungen ist widersprüchlich: Zunächst gibt die Bw. an, sie habe die Rechnungen zuvor noch nie gesehen, gesteht jedoch im selben Schriftsatz ein, dass die Rechnungen bereits in einem Zivilprozess von der Ausstellerin vorgelegt wurden, somit die Bw. die Rechnungen sehr wohl kannte.

Der Erhalt und die Akzeptanz der berichtigten Rechnungen ergibt sich auch aus dem weiteren Vorbringen in der Berufung, die berichtigten Rechnungen ohne Vorsteuerausweis seien zum Zweck der Verringerung der im Zivilprozess gegenständlichen Streitsumme erfolgt und auf den Restbetrag sei durch die von der Bw. und der V-GmbH gemeinsam gesetzten Prozesshandlung ewiges Ruhen verzichtet worden. Die Bw. gibt in der Berufung auch an, dass der Nachlass im Jahr 2004 ertragsmäßig erfasst werde.

Weiters gibt die Bw. an, dass ihren Rechtsanwälten die Konsequenz aus der Rechnungsberichtigung ohne Umsatzsteuerausweis, nämlich die Rückzahlung der Vorsteuern an das FA, nicht bewusst gewesen sei. Eine steuerrechtliche Fehleinschätzung ihrer Anwälte hat die Bw. jedoch selbst zu vertreten.

Da im Zivilverfahren Parteienmaxime herrscht und überdies das Gerichtsverfahren zwischen Bw. und V-GmbH mit ewigem Ruhen beendet wurde, ist keine Entscheidung einer Vorfrage iSd § 116 BAO gegeben. Auch bei einem Übergang der Steuerpflicht ist eine Rechnung mit Steuerausweis Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

Auf Grund der berichtigten Rechnungen vom 10. Juli 2003 ohne gesonderten Ausweis einer Umsatzsteuer (§ 11 Abs. 1 Z 6 UStG 1994) ist ein Vorsteuerabzug nach § 12 nicht möglich. Nach ihrem Wortlaut ersetzen die beiden berichtigten Rechnungen jene vom 30. November 2000, aus denen die Bw. im Jahr 2000 Vorsteuern geltend machte. Die Korrektur der Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum Juli 2003 erfolgte somit zu Recht. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

2. Rückstellung Fa. A, Belgien

Die Bw. errichtete in Belgien einen Schlachthof, wobei es darüber im Jahr 2001 zu einem Zivilprozess kam. Bis zum Juni 2001 schrieb die Bw. der A-GmbH in mehreren Teilrechnungen insgesamt S 81,102.607,12 für Arbeiten an dem Schlachthof vor (Aufstellung AB Seite 479) und bildete in Höhe der Differenz der bisher erfassten Erlöse S 35.782.435,00 eine Rückstellung Fa. A von S 45.320.173,00.

Auf die Frage des Prüfers nach dem Grund für die Rückstellung für Schadensfälle in Höhe von S 45,320.173,00 legte die Bw. ein Schreiben ihrer belgischen Rechtsanwälte vom 23. Dezember 2003 (AB Seite 67f) vor, dem zu entnehmen ist, dass die Bw. die A-GmbH am 7. Juni 2001 auf einen vorläufigen Betrag von DM3,807.412,00 klagte. Der vom Gericht als Sachverständige bestellte Architekt K stellte in seinem Gutachten fest, dass die Bw. eine Leistung von DM5,592.550,16 (S 39.371.553,00) erbrachte. Das ergibt zu den in der Buchhaltung erfassten Erlösen von S 35.782,435,00 eine Differenz von gerundet S 3.690.000,00 um welchen Betrag die Rückstellung vom Prüfer verringert wurde.

Der in der Berufung erhobene Einwand es seien noch weitere S 4,4 Mio. als Sondernachlässe anzusetzen, greift nicht, da diese, sollte es die Sondernachlässe tatsächlich gegeben haben,

bereits im Rechtsanwaltsschreiben vom 23. Dezember 2003 berücksichtigt sind, zumal dieses Schreiben "zum jetzigen Stand der Sache" erging.

Die Berufung war auch in diesem Punkt abzuweisen.

3. Rückstellung Fa. E Deutschland

Die Bw. wendet ein, die Rückstellung sei nicht 2000 aufzulösen, weil im Zeitpunkt der Bilanz-erstellung die Höhe des Schadens S 5,9 Mio. wahrscheinlich gewesen sei. Der genaue Betrag sei erst auf Grund des Vergleiches im Jahr 2002 festgestanden, weshalb die Auflösung der Rückstellung ebenfalls erst 2002 zu erfolgen habe.

Gemäß § 9 Abs. 1 EStG 1988 dürfen Rückstellungen ua. nur gebildet werden für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten (Z3) oder drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (Z4). Diese Rückstellungen dürfen nicht pauschal gebildet werden. Die Bildung von Rückstellungen ist nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit oder eines Verlustes zu rechnen ist (§ 9 Abs. 3 EStG 1988).

Das Zustandekommen des Vergleiches über € 110.000,00 (S 1,513.633,00) im Jahr 2002 vor Abgabe der Steuererklärungen und Bilanzen für 2000 am 25. September 2002 wurde von der Bw. nicht bestritten.

Eine Rückstellung ist mit dem Betrag anzusetzen, der nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag wahrscheinlich zur Erfüllung notwendig ist. Sichere Wertveränderungen in Folgejahren sind bereits am Bilanzstichtag anzusetzen (Doralt, EStG, § 9 Tz 7/2).

Das Zustandekommen des Vergleiches ist als sichere Wertveränderung anzusehen, die zwar nach Bilanzstichtag 31.12.2001 eingetreten, der Bw. jedoch vor Erstellen der Bilanz bekannt war. Die Verringerung der Rückstellung um den Betrag des Vergleiches erfolgte somit zu Recht.

Die Berufung war auch in diesem Punkt abzuweisen.

4. Forderungsabschreibung R-GmbH

Tz 24 des Prüfberichtes, der die Begründung des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides darstellt, weist ausdrücklich darauf hin, dass die Bw. trotz mehrwöchiger Frist keine Belege über die Forderungsabschreibung betreffend die R-GmbH in Deutschland vorlegte und auch keine Einbringungsmaßnahmen nachweisen konnte.

Es wäre an der Bw. gelegen gewesen, diese Belege in der Berufung vorzulegen. Mit dem Vorbringen, es würden sehr wohl Rechnungen existieren, die "nach Verlangen jederzeit vorgelegt werden könnten", hat die Bw. ihrer Beweispflicht nicht entsprochen. Das bereits im angefochtenen Bescheid ausgedrückte vergebliche Verlangen um Vorlage der Belege ist von

der Abgabenbehörde im Berufungsverfahren nicht zu wiederholen. Mangels Vorlage von Belegen konnte die Forderungsabschreibung nicht anerkannt werden.

Da die Bw. keinerlei Belege vorgelegte, ist es auch nicht von Bedeutung, ob ein Naheverhältnis zur R-GmbH bestand oder welche Personen Gesellschafter waren. Da es sich um einen Sachverhalt mit Auslandsbezug handelt, hat die Bw. eine erhöhte Mitwirkungspflicht getroffen, der sie nicht nachkam.

Die Berufung war daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

Wien, am 12. September 2005