



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 24. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen, vertreten durch AD Elisabeth Röbl, vom 24. März 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bw. erzielte im Jahr 2001 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Form einer Zimmerei.

Nach am 31. Jänner 2003 eingereichter Einkommensteuererklärung wurde am 19. Februar 2003 durch die Abgabenbehörde 1. Instanz folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

Gewährleistungen 106.000,00 S:

Welche Umstände würden für die Gewährleistung vorliegen? Wann seien diese Umstände eingetreten? Um Stellungnahme werde ersucht.

Mit Schreiben vom 12. März 2003 wurde wie folgt geantwortet:

Hinsichtlich der ausgewiesenen Rückstellung im Jahresabschluss 2001 des Berufungswerbers in Höhe von 106.000,00 S würde mitgeteilt werden, dass die Rückstellung aufgrund eines Schadenfalles bei einem Kunden der Firma T. (des Berufungswerbers), und zwar bei der Firma M.KG in H., aufgetreten sei im Gefolge von Bodenlegung und Lackierung in den Büroräumen der Firma M.KG, geltend gemacht bzw. konkretisiert im Jahr 2001, gebildet worden sei.

Ausmaß und Höhe des Schadens bzw. des Umstandes, dass es sich beim eingetretenen Schaden um einen solchen, der von der Firma T. zu vertreten sei, handle, seien im Zuge der Erstellung des Sachverständigengutachtens bekannt geworden.

Bezüglich der Höhe des zu ersetzenden Schadens sei die Rückstellung gemäß der im Sachverständigengutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen J.B. errechneten Höhe der Sanierungskosten gebildet worden, da von der geschädigten Firma ein Geldersatz der gesamten Sanierungskosten gefordert worden wäre.

Beigelegt wurde ein Sachverständigengutachten des J.B. vom 13. März 2001 bezüglich des oben angeführten Schadenfalles. Die für die Berufungserledigung wesentlichen Teile des Gutachtens lauten wie folgt:

I. Befund:

In den Büroräumlichkeiten seien im August 1999 die Böden verlegt und anschließend versiegelt worden. Ab Oktober 1999 seien die Büroräume benutzt und zum selben Zeitpunkt sei mit A. Pflegemittel eine Nachbehandlung durchgeführt worden.

.....

In den Büroräumen 1, 2 und 3, in welchen Stühle mit Rollen zum Arbeiten benutzt werden würden, seien im Arbeitsbereich erhebliche Lackschäden bzw. Abnutzungen der Lackschicht feststellbar.

II. Gutachten:

Stuhlrollen würden durch das oftmalige Drehen der Rollen ein Radieren an der Oberfläche bedingen, was eine enorme Beanspruchung der Oberfläche bedeute. Aus diesem Grund würden transparente Unterlagen vom Fachhandel angeboten. Eine Einwirkung durch das Pflegemittel A. sei nicht feststellbar. Ein Lösungsmitteltest an einer Stelle des Parkettbodens, welcher wenig strapaziert werde, hätte keine Einwirkung festgestellt werden können. Daraus ergebe sich, dass die Lackgüte in Ordnung sei.

.....

III. Zusammenfassung:

Die Bodenabnutzung im Bereich der Stühle mit Rollen sei nicht auf fehlerhaftes Pflegemittel zurückzuführen.

Die Reparaturkosten bzw. Sanierungskosten seien folgende:

Möbel De- und Remontieren	36.000,00 S
EDV De- und Remontieren	15.000,00 S
Koordination durch Architekt	20.000,00 S
93,96 m ² Bodenfläche abschleifen und	26.778,60 S

neuerlich versiegeln	
Schrankinhalte aus- und einräumen 30 Std.	8.400,00 S
Reparaturaufwand netto	106.178,60 S
+ 20 % USt	21.235,72 S
Sanierungskosten inkl. USt	127.414,32 S

Der Bilanzerstellungszeitpunkt laut Jahresabschluss für das Jahr 2000 war der 21. Jänner 2002.

Mit Einkommensteuerbescheid 2001 vom 24. März 2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 230.344,00 S, somit erhöht um die Rückstellung in Höhe von 106.000,00 S, festgesetzt. Dieser wurde wie folgt begründet:

Rückstellungen würden dazu dienen, Ausgaben, die erst in späteren Perioden konkret anfallen würden, der Periode ihres wirtschaftlichen Entstehens als Aufwand zuzuordnen. Eine Rückstellung sei nur im Jahr des wirtschaftlichen Entstehens des Schuldgrundes zu bilden. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes wären die konkreten Umstände für die Bildung einer Rückstellung bereits zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 vorgelegen. Die Gewährleistungsansprüche seien sicherlich vor dem 31. Dezember 2001 gestellt bzw. ziffernmäßig konkretisiert worden bis zum Bilanzerstellungstag, dem 21. Jänner 2002. Eine unterlassene Rückstellung dürfe in einem späteren Jahr nicht nachgeholt werden. Der Gewinn würde um 106.000,00 S zu erhöhen gewesen sein.

Mit Schreiben vom 25. April 2003 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht wie folgt:

Sachverhalt und Begründung:

Die in der Bilanz 2001 angesetzte Rückstellung für Gewährleistung in Höhe von 106.000,00 S sei im Zuge der Veranlagung durch das Finanzamt nicht anerkannt worden.

Der Steuerpflichtige hätte im Rahmen seines Zimmereibetriebes im August 1999 in den Büroräumen der Firma M.KG Klebeparkettböden im Ausmaß von circa 94 m² verlegt, geschliffen und mit Versiegelungslack der Firma B. versiegelt. Alle mit dem Auftrag verbundenen Arbeiten seien von der Firma T. ausschreibungskonform durchgeführt worden. Am 24. September 1999 seien die Arbeiten ordnungsgemäß und ohne erkennbare Mängel durch den auftraggebenden Architekten K.A. abgenommen worden. Die Firma T. hätte der Firma M.KG in weiterer Folge ein Pflegemittel der Firma A. Lacke GmbH zur Pflege der Parkettböden zur Verfügung gestellt. In der Folge hätte sich die Qualität der Parkettbodenoberfläche als mangelhaft erwiesen. Über Auftrag der Firma M.KG bzw. des

Architekten K.A. sei vom gerichtlich beeideten Sachverständigen S.R. ein Sachverständigenbefund samt Gutachten erstellt worden. Unter anderem mit dem Inhalt, dass die Parkettfußböden an der Oberfläche fleckig geworden wären.

Bei der Besichtigung durch den Gutachter am 20. Jänner 2001 "hätten sich die Parkettböden stark fleckig gezeigt. Es hätte sich um einen Überzug der versiegelten Fußbodenflächen in speckig-fleckiger Art, der vor allem bei der Betrachtung gegen das Licht stark merkbar sei, gehandelt" (Zitat Gutachten S.R.).

Der Zustand der Parkettbodenoberfläche würde der Bauherrschaft nicht zuzumuten sein. Aus dem Gutachten wäre ein Mangel entweder des verwendeten Versiegelungslackes der Firma B. oder ein Mangel des eingesetzten Pflegemittels der Firma A. abzuleiten.

Insbesondere die Ausführungen des Gutachters hinsichtlich der Art des Mangels (Überzug der versiegelten Fußbodenflächen in speckig-fleckiger Art) und der mündlich zu diesem Gutachten gegebenen Erläuterungen würden auf ein mangelhaftes Pflegemittel hinweisen bzw. auf eine fehlerhafte Anwendung des Mittels. In weiterer Folge sei dem Hersteller des Pflegemittels, der Firma A. Lacke GmbH, die gutachterliche Stellungnahme mitgeteilt worden. Die Firma A. Lacke GmbH hätte sich jedoch jedes Vorwurfes des Mangels entzogen und hätte der Firma T. mit Schreiben vom 8. Februar 2001 mitgeteilt, dass das verwendete Pflegemittel bei sachgemäßer Verwendung keine Beeinträchtigung der Versiegelung bewirkt hätte und die Gewährleistungspflicht der Firma B., der Herstellerfirma des verwendeten Versiegelungslackes, bestehen bleiben würde.

Mit dem zweiten in diesem Fall angefertigten Gutachten, nunmehr des gerichtlich beeideten Sachverständigen J.B., vom 13. März 2001, sei festgestellt worden, dass im Arbeitsbereich der Büroräume erhebliche Lackschäden bzw. Abnutzungen der Lackschicht vorgelegen wären, deren Ursache in der großen Beanspruchung der Fußbodenoberfläche durch Stuhlrollen liegen würden. Der Sachverständige hätte weder eine Einwirkung des verwendeten Pflegemittels A., noch eine Beeinträchtigung der Lackgüte (B.) feststellen können.

Für den Steuerpflichtigen hätte sich die Sachlage insofern verändert, als sich aus dem Sachverständigengutachten des Sachverständigen S.R. im Jänner 2001 ein Mangel seitens des Pflegemittelherstellers bzw. des Herstellers des Versiegelungslackes ergeben hätte. Ab dem Schreiben des Pflegemittelherstellers vom 8. Februar 2001 hätte er davon ausgehen müssen, dass ein Mangel durch den Hersteller des Pflegemittels ausgeschlossen worden wäre und die Gewährleistung des Hersteller des Versiegelungslackes gegeben gewesen wäre.

Mit dem zweiten Gutachten hätte sich die Sachlage neuerlich geändert, als weder das Pflegemittel, noch der verwendete Versiegelungslack ursächlich für den aufgetretenen Mangel gewesen wäre. Womit die Gewährleistungspflicht sowohl des Herstellers des Pflegemittels, wie auch des Versiegelungslackes ausgeschieden wären und somit die Gewährleistung

letztendlich beim Steuerpflichtigen selbst gegeben gewesen wäre.

Die Bildung der Rückstellung in Höhe des vom Sachverständigen J.B. erhobenen Schadens von 106.000,00 S wäre aus diesem Grund sehr wohl richtigerweise im Jahr 2001 erfolgt. Erst die Feststellungen des Gutachters J.B. im Jahr 2001, welche sowohl Lackhersteller, als auch Pflegemittelhersteller dediziert als Gewährleister ausschließen würden, lasse die Gewährleistungspflicht des Steuerpflichtigen eintreten.

Beigelegt wurde ein Abnahmeprotokoll des Architekten K.A. vom 24. September 1999, wonach an den Parkettböden bei der Firma M.KG keine offenen Mängel festgestellt worden wären.

Weiters wurde beigelegt ein Schreiben der Firma A. Lacke GmbH vom 8. Februar 2001 an Bw., wonach bestätigt werde, dass die A. Parkettpflege zur Anwendung auf B. Versiegelungssystemen geeignet sei, und dass bei sachgemäßer Verwendung keine Beeinträchtigungen der Versiegelung auftreten würden. Somit würde die Gewährleistungspflicht der B. bestehen bleiben.

Weiters wurde eingereicht der Sachverständigenbefund, das Sachverständigengutachten in Kurzfassung des Sachverständigen S.R. vom 25. Jänner 2001 in Bezug auf oben angeführten Schadensfall.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

Am 20. Jänner 2001 sei ein Augenschein des Sachverständigen mit Befundaufnahme bei der Firma M.KG durchgeführt worden.

.....

Die Parkettfußböden seien an der Oberfläche fleckig geworden. Ein Sanierungsversuch durch die Firma T. unter Beratung der Firma B. sei gescheitert. Der Zustand der Fußbodenoberfläche hätte sich nicht verbessert.

Bei seiner Besichtigung am 20. Jänner 2001 hätten sich die Parkettböden in den drei Büroräumen stark fleckig gezeigt.

Dieser Zustand der Parkettbodenoberfläche sei der Bauherrschaft nicht zuzumuten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung sei, dass ein in der Vergangenheit wirtschaftlich verursachter Aufwand am Bilanzstichtag mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit, das hieße ernsthaft, drohe. Würden die Umstände innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag, jedenfalls aber vor dem Bilanzerstellungstag bekannt, so seien sie für die Bildung und Höhe der Rückstellung für das Jahr 2000 maßgeblich. Die konkreten Gewährleistungsansprüche seien vor dem 31. März 2001 gestellt und durch die Sachverständigengutachten untermauert worden. Die in der Berufung vorgebrachten

Argumente für die Bildung der Gewährleistungsrückstellung im Jahr 2001 hätten keine andere Beurteilung ermöglicht.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2003 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz wie folgt gestellt:

Sachverhalt und Begründung:

Bei Festsetzung der Einkommensteuer im Einkommensteuerbescheid vom 24. März 2003 sei von der Abgabenbehörde die Bildung einer Rückstellung aus der drohenden Inanspruchnahme aus Gewährleistungsverpflichtungen in Höhe von 106.000,00 S in der Bilanz für das Jahr 2001 nicht anerkannt worden. Gegen den genannten Einkommensteuerbescheid sei das Rechtsmittel der Berufung mit dem Antrag auf Berücksichtigung dieser Rückstellungsbildung bei Festsetzung der Einkommensteuer sowie die entsprechende Anpassung des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides 2003 eingebracht worden. Die Abgabenbehörde hätte mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 nunmehr die gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 eingebrachte Berufung als unbegründet abgewiesen.

Es werde nun ergänzend ausgeführt:

In der Begründung der Berufungsvorentscheidung würde die Abgabenbehörde unter anderem ausführen, dass Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung sein würde, dass ein in der Vergangenheit wirtschaftlich verursachter Aufwand am Bilanzstichtag mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit, das hieße ernsthaft, drohe. Würden die Umstände innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag, jedenfalls aber vor dem Bilanzerstellungstag bekannt werden, so würden sie für die Bildung und Höhe der Rückstellung für das Jahr 2000 maßgeblich sein. Die konkreten Gewährleistungsansprüche würden vor dem 31. März 2001 gestellt worden sein und durch die Sachverständigengutachten untermauert worden sein. Die Abgabenbehörde hätte bei Erlassung der Berufungsvorentscheidung nicht berücksichtigt, dass bis zur Vorlage des Gutachtens des gerichtlich beeideten Sachverständigen J.B. im Jahr 2001 ein vom Steuerpflichtigen zu vertretender Mangel gar nicht gegeben gewesen wäre, sondern eine Beeinträchtigung des beanstandeten Bodens aufgrund des verwendeten Pflegemittels, allenfalls eine Mangelhaftigkeit des Versiegelungslackes vorgelegen wäre. Der Gutachter S.R. hätte in seinem Gutachten vom 20. Jänner 2001 unter anderem ausgeführt, dass die Parkettböden sich "stark fleckig zeigen würden, es sich um einen Überzug der versiegelten Fußbodenfläche in speckig-fleckiger Art handle". Die Gesamtheit der schriftlichen Ausführungen und der mündlichen Erläuterungen des Sachverständigen wie auch die von den Beteiligten selber gemachten Beobachtungen würden auf eine Mangelhaftigkeit des Pflegemittels hinweisen bzw. auf eine fehlerhafte Anwendung dieses Mittels durch den Kunden des Bw., das hieße, Mitarbeiter der Firma M.KG. Die mit dem Gutachten konfrontierte Herstellerfirma des Pflegemittels würde jedoch jede Verantwortung für das Auftreten der

Flecken von sich weisen und würde darauf beharren, dass bei ordnungsgemäßer Anwendung des Pflegemittels keine Beeinträchtigung des Bodens oder der Versiegelung auftreten würde. Im zweiten Gutachten, das im Zusammenhang mit den aufgetretenen Mängeln erstellt worden wäre, hätte der Sachverständige J.B. in seinem Gutachten vom 13. März 2001 festgestellt, dass erhebliche Lackschäden bzw. Abnutzung der Lackschicht vorgelegen wären, deren Ursache in der großen Beanspruchung der Fußbodenoberfläche durch Stuhlrollen gelegen wären. Eine Einwirkung des verwendeten Pflegemittels oder eine Beeinträchtigung der Lackgüter des Versiegelungslackes seien von ihm nicht festgestellt worden. Erst das Vorliegen dieses Gutachtens hätte die Verpflichtung des Bw. zum eventuellen Ersatz des behaupteten Schadens eröffnet und zwar nicht im Rechtssinne, denn eine rechtlich eindeutige Zuordnung im Zuge eines Gerichtsverfahrens bzw. eines Anerkenntnisses eines Schadenersatzanspruches sei bis heute nicht erfolgt. Es hätte außerdem wichtige Gründe für die Annahme der Mangelhaftigkeit des Pflegemittels bzw. der fehlerhaften Anwendung des Mittels durch die Nutzer gegeben, insbesondere in Anbetracht der Ausführungen des Gutachters S.R.. Gemäß § 9 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 hätten Rückstellungen unter anderem für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden können. Gemäß § 9 Abs. 3 leg cit sei die Bildung von Rückstellungen nur zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden könnten, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen sei.

Die Einkommensteuerrichtlinien 2000 würden unter Abschnitt 8, Rz 3315, hiezu ausführen, dass Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nur gebildet werden dürften, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt seien:

- a) Es müssten konkrete Umstände nachgewiesen werden können (das hieße, Nachweis darüber, dass ein "Schaden" bis zum Bilanzstichtag tatsächlich entstanden sei; keine bloße Vermutung),
- b) nach denen im jeweiligen Einzelfall,
- c) mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen sei.

Die bloße Möglichkeit der Inanspruchnahme reiche nicht aus. Der Abgabepflichtige müsse vielmehr entweder ausdrücklich mit einer Inanspruchnahme konfrontiert werden oder selbst Schritte zur Sanierung eines eingetretenen Schadens gesetzt haben, die eine schriftliche Inanspruchnahme im Einzelfall erübrigen würden (Rz 3316).

Gemäß Rz 3318 ergebe sich aus der Formulierung des § 9 Abs. 3 EStG 1988, dass es sich bei diesen Voraussetzungen um Beurteilungskriterien handle, die dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vorliegen müssten. Es würden jedoch keine Bedenken bestehen, in jenen Fällen mit steuerlicher Wirksamkeit Rückstellungen zu bilden, in denen der Abgabepflichtige innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag, jedenfalls aber vor dem

Bilanzerstellungstag vom Vorliegen dieser Umstände zum Bilanzstichtag Kenntnis erlangt habe.

Im vorliegenden Fall seien die konkreten Umstände, nach denen mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen gewesen wäre, erst nach dem Bilanzstichtag des Jahres 2000 vorgelegen. Erst mit dem Gutachten des Sachverständigen J.B., datiert vom 13. März 2001, seien die Umstände offenkundig geworden, die für Bw. eine Verpflichtung zum Ersatz eines eingetretenen Schadens bedeutet hätten. Erst mit diesem Gutachten sei sowohl eine Inanspruchnahme des Herstellers des verwendeten Pflegemittels, wie auch des Herstellers des eingesetzten Versiegelungslackes ausgeschlossen worden. Daraus hätte zwangsläufig die Verpflichtung des Bw. resultiert, für den Ersatz des Schadens aufzukommen, da somit ein anderer Schadenersatzverpflichteter nicht in Betracht gekommen wäre. Erst mit dem Vorliegen dieses Gutachtens sei aus einer möglichen Inanspruchnahme des Berufungswerbers aus dem Kreis potentieller Schadenersatzverpflichteter (Herstellerfirma der jeweils verwendeten Pflegemittel und des Versiegelungslackes) die Gewissheit seiner Verpflichtung zum Schadenersatz geworden.

Zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 wären diese dargestellten konkreten Umstände jedenfalls nicht vorgelegen. Das Vorliegen der konkreten Umstände sei den Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien zufolge jedoch bereits dem Grunde nach zum Bilanzstichtag erforderlich.

Wenn in den Einkommensteuerrichtlinien weiter ausgeführt werde, dass keine Bedenken für die Bildung von Rückstellungen mit steuerlicher Wirkung in jenen Fällen bestehen würden, in denen der Abgabepflichtige innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag Kenntnis vom Vorliegen dieser Umstände zum Bilanzstichtag erlange, so bedeute dies, dass die Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen streng genommen nicht gegeben seien, denn der Nachweis, dass konkrete Umstände, die die Bildung einer Rückstellung rechtfertigen würden, sei in diesem Fall zum Bilanzstichtag nicht vorgelegen. Gerade das werde aber als Voraussetzung für die Bildung der Rückstellung gefordert (Argumentum "bei den Voraussetzungen handelt es sich um Beurteilungskriterien, die dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vorliegen müssen", vgl. Rz 3318).

Obwohl die Voraussetzungen eigentlich nicht vorliegen würden, eröffnet der Erlassgeber die Möglichkeit, trotzdem Rückstellungen zu bilden, wenn der Abgabepflichtige innerhalb von drei Monaten ab Bilanzstichtag vom Vorliegen der konkreten Umstände zum Bilanzstichtag Kenntnis erlange ("es bestehen keine Bedenken, Rückstellungen in jenen Fällen zu bilden..."). Eine Verpflichtung zur Rückstellungsbildung, in jedem Fall, indem die Voraussetzungen zum Bilanzstichtag gar nicht vorliegen würden (Nachweis der konkreten Umstände zum Bilanzstichtag), sondern dem Steuerpflichtigen erst nach dem Bilanzstichtag bekannt werden

würden, sei daraus keinesfalls abzuleiten, denn es würden ja die Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen nicht vorliegen. Es könne daraus allenfalls ein Entgegenkommen des Erlassgebers für die Möglichkeit der Bildung von Rückstellungen abgeleitet werden, für die im Grunde die Voraussetzungen nicht gegeben seien.

Da die Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen zum Bilanzstichtag

31. Dezember 2000 nicht vorgelegen seien, sondern erst zum Bilanzstichtag

31. Dezember 2001, sei die Bildung der Rückstellung auch erst zu diesem Bilanzstichtag vorgenommen worden.

Die Bildung der Rückstellung wäre darüber hinaus auch deshalb richtigerweise im Jahr 2001 erfolgt, weil das besagte Gutachten des Sachverständigen J.B., mit dem die Verpflichtung des Steuerpflichtigen Bw. zur Schadensersatzleistung offenkundig geworden wäre, diesem erst im April 2001 bekannt geworden sei. Das Gutachten datiere mit 13. März 2001 und sei an die Versicherung adressiert. Dieses Gutachten sei vom Sachverständigen J.B. aber erst am 4. April 2001 an die Bezirksstelle der Versicherung gefaxt worden und vom dort zuständigen Sachbearbeiter Bw. bekannt gemacht worden. Dieser Umstand sei auch dem Kopf der ersten Seite des Gutachtens des Sachverständigen J.B. zu entnehmen.

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung werde beantragt.

Der Berufungswerber ist Einzelunternehmer und ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Am 27. Februar 2004 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Am 19. Juli 2006 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

1.

Sämtlicher Schriftverkehr in Bezug auf den gegenständlichen Schadensfall mit der Firma M.KG bzw. K.A., mit der Versicherung, mit den Sachverständigen J.B. und S.R., sowie mit der Firma A. Lacke GmbH würde in Kopie einzureichen sein. Dies betreffe den Zeitraum Abschluss der Arbeiten im Jahr 1999 bis dato. Würden mündliche Vereinbarungen getroffen worden sein, seien diese mit Datum und Inhalt zusammenzufassen.

2.

Wann und in welcher Form sei der Schadensfall der Versicherung gemeldet worden?

3.

Wann und in welcher Form sei die erste Kontaktaufnahme bezüglich des Schadens durch die Firma M.KG erfolgt?

4.

Wie sei die causa beendet worden? Sei es zu einem Gerichtsverfahren gekommen? (Wenn ja, bitte die Aktenzahl anführen). Wann sei welcher Betrag an die Firma M.KG bezahlt worden? Sei eine Versicherungsentschädigung an Bw. bezahlt worden, wenn ja, wann?

5.

Die Bilanzposition "sonstige Rückstellungen" in den Jahren 2000 – 2004 würde zu erläutern sein.

6.

Wann seien die gegenständlichen 106.000,00 S auf Verbindlichkeit bzw. Aufwand gebucht worden?

7.

Weshalb sei der obige Betrag im Wirtschaftsjahr 2001 nicht als Verbindlichkeit gebucht worden?

Laut dem Schreiben des Berufungswerbers vom 11. März 2003 würden im Jahr 2001 bereits Höhe und Ausmaß des Schadens sowie die Verschuldensfrage geklärt gewesen sein. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 11. August 2006 wurde wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 1.:

Bw. würde den gesamten ihm zur Verfügung stehenden Schriftverkehr zum gegenständlichen Schadensfall vorlegen. Im Einzelnen sei dies:

Korrespondenz K.A. an den Bw., und zwar:

1. Schreiben vom 21. Dezember 2000 mit dem Hinweis, dass die bisherige Korrespondenz im Faxweg zu Bw. gelangt sei.
2. Faxnachricht vom 19. Dezember 2000 betreffend Sanierung Parkettböden.
3. Faxnachricht vom 7. Dezember 2000.
4. Brief K.A. vom 1. Dezember 2000, Mängelrüge Parkettböden.
5. Faxnachricht Firma B. K. GmbH vom 30. November 2000.
6. Faxnachricht vom 30. Jänner 2001 betreffend Termin für Klärungsversuch zwischen Auftraggeber, Auftragnehmer, Sachverständigen und Architekt.

Korrespondenz Bw. an K.A.:

Schreiben Firma T. an K.A. vom 21. Dezember 2000.

Korrespondenz des Bw. mit der Firma A. Lacke GmbH:

Schreiben Firma A. Lacke GmbH vom 6. Februar 2001 über die Verwendung von A. Parkettpflege, worin auf die weiter bestehende Gewährleistungspflicht der Firma B. (Lackhersteller) hingewiesen werde.

Korrespondenz Bw. mit Auftraggeber Firma M.KG.

1. Schreiben vom 25. Juni 2001: Termin für Sanierung des Parkettbodens (Sanierung allerdings nicht zustande gekommen).
2. Vergleichsvereinbarung zwischen Firma T. und Firma M.KG vom 18. Februar 2003 mit Zahlung von 2.180,20 € durch die Firma T. als Schadensabgeltung.

Korrespondenz Bw. mit Versicherung:

1. Schadensmeldung Handel und Gewerbe mit Schaden vom 9. Dezember 1999.
2. Computerausdruck der Versicherung über Nachweis des Datums der Schadensmeldung (die Schadensmeldung durch Bw. bei der Versicherung sei am 12. Februar 2001 erfolgt; Erstveranlassung durch die Versicherung laut Ausdruck am 13. Februar 2001).
3. Sachverständigengutachten S.R. vom 25. Jänner 2001 mit handschriftlichen Vermerken durch den Sachverständigen S.R..
4. Schreiben Versicherung, Linz, an Schadensbearbeiter vom 16. März 2001.

Zu Punkt 2.:

Die Schadensmeldung an die Versicherung sei am 12. Februar 2001 durch Bw. erfolgt.

Zu Punkt 3.:

Mängelrüge durch Architekt K.A. vom 6. August 2000 und erster gemeinsamer Besichtigungstermin am 9. August 2000.

Zu Punkt 4.:

Beendigung durch Vergleichsvereinbarung Firma T. und Firma M.KG vom 18. Februar 2003 mit Zahlung von 2.180,20 € am 20. Februar 2003 durch die Firma T. an Firma M.KG als Schadensabgeltung, nachdem Verhandlungen über Sanierung durch die Firma T. erfolglos geblieben wären. Ein Gerichtsverfahren hätte nicht stattgefunden. Die Zahlung einer Versicherungsentschädigung im Kulanzweg von Versicherung an Firma T. in Höhe von 1.453,00 € am 12. Februar 2003.

Zu Punkt 5.:

Bilanzposition sonstige Rückstellungen:

<i>2000:</i>	
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2000	14.000,00 S
Rückstellung für Buchhaltung 8 – 12	4.000,00 S
Rückstellung nichtkonsumierte Urlaube	6.186,00 S
	24.176,00 S
<i>2001:</i>	
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2000	14.000,00 S
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2001	14.000,00 S
Rückstellung für Buchhaltung 2001	4.000,00 S

Rückstellung Gewährleistung M.KG	106.000,00 S
	138.000,00 S
<i>2002:</i>	
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2001	1.017,42 €
Rückstellung für Buchhaltung 7 – 12/01	290,70 €
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2002	950,00 €
Rückstellung für Buchhaltung 2002	950,00 €
Rückstellung Schadensfall M.KG	7.703,32 €
	10.911,44 €
<i>2003:</i>	
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2002	950,00 €
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2003	950,00 €
Rückstellung für Buchhaltung 2003	950,00 €
Rückstellung gewerb. Sozialversicherung	2.781,00 €
	5.631,00 €
<i>2004:</i>	
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2003	950,00 €
Rückstellung für Rechnungsabschluss 2004	800,00 €
Rückstellung für Buchhaltung 2004	800,00 €
Rückstellung gewerb. Sozialversicherung	2.781,00 €
	5.331,00 €

Zu Punkt 6. und 7.:

Aufwandsverbuchung 106.000,00 S:

Die Aufwandsverbuchung von 106.000,00 S aus dem Schadensereignis Firma M.KG sei im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses 2001 als Aufwand verbucht worden. Die Verbuchung hätte sich der Höhe nach an dem vom Sachverständigen J.B. an seinem

Gutachten vom 13. März 2001 erhobenen Reparaturaufwand von netto 106.178,60 S orientiert.

Die Verbuchung sei auf dem Konto sonstige Rückstellung und nicht auf einem Verbindlichkeitenkonto erfolgt, da es sich bei dem Betrag um die Erhebung des Sachverständigen gehandelt hätte. Ein konkretes Angebot einer Firma zur Sanierung der Parkettböden, woraus die exakte Höhe der Verbindlichkeit zu ersehen gewesen sein würde, hätte nicht vorgelegen. Es würde davon auszugehen sein, dass ein verbindliches Angebot eines diese Sanierung übernehmenden Unternehmens nicht auf genau den gleichen Betrag gelauteet haben würde, den der Sachverständige festgestellt habe, und daher die genaue Höhe der Verbindlichkeit für die Firma T. noch nicht ersichtlich gewesen wäre, weshalb eine Verbuchung des Aufwandes über das Rückstellungskonto erfolgt sei.

Beigelegt wurde ein Schreiben des Architekten K.A. vom 1. Dezember 2000 an den Bw.: Wie bereits in der am 6. August 2000 an Bw. gerichteten Mängelrüge sowie beim ersten gemeinsamen Besichtigungstermin am 9. August 2000 vor Ort besprochen, sei der vom Berufungswerber in den Büros verlegte Parkettboden mit B. versiegelt worden, weise jedoch nach kaum einem Jahr der Benutzung bereits starke Abnutzungserscheinungen auf und dies sei auf mangelnde Versiegelung zurückgeführt worden.

Bei einem weiteren von K.A. indizierten – nachdem sich Bw. nicht wie ursprünglich vereinbart darum gekümmert hätte – gemeinsamen Termin vor Ort am 25. September 2000 mit Herrn von der Firma B. und Bw. sei dieser Mangel von der Firma B. auf das vom Berufungswerber dem Bauherrn empfohlene und zur Verfügung gestellte Pflegemittel zurückgeführt worden. Es sei daraufhin, nachdem Bw. jeden Beitrag zu einer Problemlösung abgelehnt hätte und sich für nicht zuständig erklärt hätte – man müsse laut den Worten von Bw. bei einem Parkettboden eben nach einem Jahr Beanspruchung damit rechnen – von der Firma B. der Firma M.KG ein Polishentferner beigelegt worden, von dieser auch verwendet worden, wobei nach Besichtigung des Bodenbelages am 31. Oktober 2000 keine erkennbare Verbesserung der Situation eingetreten sei. Weiters wäre vereinbart gewesen, dass Bw. mit der Firma B. den Boden nachbehandle und ein von der Firma B. beigelegtes Oberflächenvergütungsmittel aufbringen werde, wobei jedoch bis 30. November 2000 weder von Bw., noch von der Firma B. etwas unternommen worden sei.

K.A. hätte daraufhin einen Mitarbeiter der Firma B. per Fax vom 30. November 2000 nochmals um Unterstützung wohl hauptsächlich auch im Interesse des Bw. gebeten.

Aufgrund eines Telefonates vom 1. Dezember 2000 der Firma B. mit Frau M. der M.KG sehe sich die Firma B. außer Stande, für Bw. eine erforderliche Sanierung durchzuführen.

Er hätte daher im Namen des Bauherrn aufzufordern, den gesamten Parkettboden in den Büros zu sanieren und eine den maßgeblichen Önormen und technischen Richtlinien

entsprechende Oberfläche herzustellen.

Weiters würde er darauf aufmerksam machen, dass sämtliche mit der erforderlichen Sanierung verbundenen Folgekosten, wie Ausräumen und Wiedereinbringen der gesamten Möblierung, eventuell erforderliche Ausbesserungsarbeiten durch Maler etc., sowie sämtliche zur Durchsetzung der Gewährleistungsansprüche entstehenden Aufwendungen und Kosten durch ihn selbst bzw. eventuell erforderliche Sachverständige zu Lasten von Bw. gehen würden.

Er würde daher bis spätestens Donnerstag 7. Dezember 2000 eine schriftliche Stellungnahme, sowie einen Sanierungsvorschlag bzw. die Bestätigung einer Mängelbehebung erwarten.

Würde der Bauherr bis zu diesem Termin erneut keine bzw. eine negative Stellungnahme des Berufungswerbers erhalten, sehe er sich gezwungen, eine Begutachtung sowie Überprüfung der Parkettoberfläche durch einen gerichtlich beeideten und zertifizierten Sachverständigen durchführen zu lassen und zur Wahrung seiner Gewährleistungsansprüche rechtsfreundlichen Beistand zu beanspruchen.

Weiters liegen diverse Faxnachrichten des Architekten K.A. vor, die Bw. jedoch erst am 21. Dezember 2000 erreicht hätten:

Die Faxnachricht des K.A. an Bw. vom 19. Dezember 2000:

Wie am 18. Dezember 2000 von Herrn M. telefonisch bekannt gegeben, solle die Sanierung laut folgendem Terminplan erfolgen. Es werde ersucht, die angegebenen Termine auch mit der Firma B. zu koordinieren bzw. diese zu fixieren:

Sanierung Büro 2 und 3,

24. Jänner 2001: Demontage Möblierung,

15. Jänner 2001: Sanierung Parkett,

26. – 28. Jänner 2001: Trocknung der Neuversiegelung,

29. Jänner 2001: Montage Möblierung,

Sanierung Büro 1,

1. Februar 2001: Demontage Möblierung,

2. Februar 2001: Sanierung Parkett,

3. – 4. Februar 2001: Trocknung der Neuversiegelung,

5. Februar 2001 Montage Möblierung.

Weiters liegt eine Faxnachricht des K.A. an Bw. vom 17. Dezember 2000 vor:

Bezugnehmend auf das Schreiben des Architekten vom 1. Dezember 2000 hätte Bw. diesem am 6. Dezember 2000 zwar telefonisch seine Bereitschaft kundgetan, sich in der oben angeführten Angelegenheit um eine Lösung zu bemühen – jedoch hätte man Bw. gebeten, dies unbedingt auch Herrn oder Frau M. mitzuteilen bzw. schriftlich zu bestätigen.

Dies sei bis zum momentanen Zeitpunkt nicht geschehen – Herr M. hätte sich erkundigt, ob in

seinem Büro eine Stellungnahme des Berufungswerbers eingegangen sei – und es dürfe Bw. bei begründetem Interesse bzw. Bereitschaft zur Problemlösung unbedingt empfohlen werden, dies auch der Firma M. schriftlich (es reiche ein Fax) mitzuteilen und zumindest einen Besprechungstermin zu vereinbaren, an dem die weitere Vorgangsweise geklärt werde.

Weiters die Faxnachricht des K.A. an die Firma B. vom 30. November 2000 mit dem Betreff Parkettböden – Mängelrüge! – Oberflächenvergütung:

Wie bereits beim ersten gemeinsamen Besichtigungstermin am 12. September 2000 vor Ort besprochen worden sei, sei der von der Firma T. in den Büros verlegte Parkettboden mit B. versiegelt worden, weise jedoch nach kaum einem Jahr der Benutzung bereits starke Abnutzungserscheinungen auf und es sei dies von K.A. auf mangelnde Versiegelung zurückgeführt worden.

Bei einem weiteren gemeinsamen Termin vor Ort am 25. September 2000 mit K.A. sowie einem Herrn der Firma B. sei dieser Mangel von diesem auf das von Bw. dem Bauherrn empfohlene und zur Verfügung gestellte Pflegemittel zurückgeführt worden.

Es sei daraufhin von der Firma B. der Firma M. ein Polishentferner beigelegt worden. Weiters sei dem Bauherrn zugesagt worden, dass man sich um das Beistellen einer Poliermaschine sowie die weitere Pflege und Neupolitur kümmern werde, nachdem der Berufungswerber offensichtlich weder bereit noch in der Lage sei, dies durchzuführen.

Nach einem Telefonat vom 31. Oktober 2000 hätte K.A. der Firma B. mitgeteilt, dass das Mittel wie von diesem empfohlen aufgebracht worden wäre, nach einer Besichtigung jedoch zu sagen sei, dass keine sichtbare Verbesserung der Situation eingetreten sein würde. Die Firma B. hätte daraufhin zugesagt, dass man den Boden nochmals besichtigen werde, und sich um den Auftrag eines neuen Pflegemittels kümmern würde.

Leider sei von der Firma B. bis heute in der Angelegenheit keine Reaktion erfolgt und auch Bw. sei offensichtlich nicht bereit, sich weiter um diese Angelegenheit zu kümmern.

Es werde daher dringend ersucht, mit Herrn bzw. Frau M. einen Termin zur Klärung der weiteren Vorgangsweise zu vereinbaren.

K.A. würde diese Vorgangsweise als ein Entgegenkommen dem Berufungswerber gegenüber sehen und würde sich von der Firma B. im Sinne einer weiteren Empfehlung und positiver Zusammenarbeit eine entsprechende Unterstützung erwarten.

Wie bereits bei der ersten Besichtigung besprochen, sei eine Begutachtung sowie Überprüfung der Parkettoberfläche durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen nach wie vor ein Thema und es sei Herr M. auch gewillt, dies in die Wege zu leiten und zur Wahrung seiner Gewährleistungsansprüche gegen die Firma T. auch rechtliche Schritte zu unternehmen.

Weiters liegt vor eine Faxnachricht vom 30. Jänner 2001 von K.A. an Bw. wie folgt:

Wie am 30. Jänner 2001 telefonisch mitgeteilt, wurde am 20. Jänner 2001 eine Begutachtung

des Parkettbodens durch einen vom Landesverband der Sachverständigen vorgeschlagenen Sachverständigen stattgefunden haben. Der von diesem vorerst ausgefertigte Sachverständigenbefund liege nun vor und würde von diesem als letztmaliger Klärungsversuch ein gemeinsamer Termin zwischen dem Betroffenen vorgeschlagen. Als Termin wird der 10. Februar 2001 bestätigt.

Vorliegend ist auch ein Schreiben des Berufungswerbers an K.A. vom 21. Dezember 2000: Nach gemeinsamer Aussprache vom 14. Dezember 2000 zwischen K.A., der Firma M.KG und Bw. würde sich dieser und auch die Firma B. außer Stande sehen, die Kosten für das Ausräumen der Büros zu übernehmen. Wenn die Ausräumkosten von der Firma M.KG getragen werden würden, würde Bw. die Kosten einer Nachversiegelung übernehmen (Benutzbarkeit der Böden nach circa 8 Tagen).

Beigelegt wurde auch ein Schreiben der A. Lacke GmbH an Bw. vom 8. Februar 2001, wonach bestätigt werde, dass die A. Parkettpflege zur Anwendung auf B. Versiegelungssystemen geeignet sei und dass bei sachgemäßer Verwendung keine Beeinträchtigungen der Versiegelung auftreten würden. Somit bleibe die Gewährleistungspflicht der Firma B. bestehen.

Weiters liegt vor ein Schreiben des Berufungswerbers an die Firma M.KG vom 25. Juni 2001: Wie bereits mündlich besprochen würden in der Zeit vom 27. Dezember 2001 bis 4. Jänner 2002 circa 94 m² Fußböden im Gebäude der Firma M.KG abgeschliffen und neu mit Lack versiegelt werden. Die Kosten für Möbel De- und Remontieren, EDV-Anlagen De- und Remontieren, sowie die Bodenarbeiten würde Bw. übernehmen. Auch die Koordinierung der einzelnen Arbeitsabläufe würde dieser übernehmen.

Ein Schreiben des Berufungswerbers an die Firma M.KG vom 18. Februar 2003 mit dem Betreff "Vergleich" ergibt Folgendes:

Mit Gutachten vom 13. März 2001 des J.B. seien Lackschäden bzw. Abnützungen in den Büroräumen 1, 2 und 3 festgestellt worden.

Die Firma M.KG verzichte auf die Behebung dieses Schadens. Die Firma T. leiste an die Firma M.KG eine einmalige Schadenersatzabgeltung in der Höhe von 2.180,20 €. Mit der Bezahlung dieser Vergleichssumme seien sämtliche Ansprüche und allfällige Nebenansprüche aus diesem Schadensfall abgegolten und verglichen.

Weiters liegt vor die Schadenmeldung des Berufungswerbers an die Versicherung ohne Datum.

Die Schilderung des Schadens lautet wie folgt:

Die Firma M.KG hätte in der Firma des Bw. ohne seine Anwesenheit ein Pflegemittel zur Fußbodenpflege geholt. Es sei ein Pflegemittel A. ausgegeben worden. Die Firma M.KG hätte

es selbst aufgetragen. Danach seien laut Sachverständigengutachten Flecken festgestellt worden. Die Firma M.KG stelle jetzt Forderungen. Ausräumen der Büroräume und Reparatur der Fußbodenoberfläche.

Zusätzlich liegt vor ein Ausdruck der EDV-Schadensakte zum gegenständlichen Fall, wonach die Erstveranlassung am 13. Februar 2001 durchgeführt worden wäre. Zudem liegt ein Schreiben der Versicherung vom 16. März 2001 vor, wonach das Sachverständigengutachten erhalten worden wäre und die aufgelaufenen Kosten inkl. MwSt beglichen worden wären. Der Gutachter gehe nicht von einem Produktmangel aus, sondern von einem Verlegefehler, den der Versicherungsnehmer zu vertreten habe.

Zur Abgrenzung des Versicherungsschutzes sei zu klären, ob der Versicherungsnehmer den Boden geliefert und verlegt hätte, oder ob er den Boden nur zu verlegen gehabt hätte.

Mit Schreiben vom 11. September 2006 wurden obige Ermittlungsergebnisse der Amtspartei übermittelt.

Mit Schreiben vom 21. September 2006 wurde durch den Berufungswerber der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten in Höhe von 106.000,00 S im Jahr 2001 steuerrechtlich anzuerkennen ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl.I Nr. 142/2000 können Rückstellungen unter Anderem gebildet werden für

...

3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten.

Nach Abs. 3 leg cit ist die Bildung von Rückstellungen in diesem Sinne nur zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist. Nach Abs. 5 sind Rückstellungen iSd Abs. 1 Z 3 und 4 mit 80% des Teilwertes anzusetzen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 10.10.1996, 94/15/0089) kann eine Rückstellung nur im Jahr des Entstehens des Schuldgrundes oder der Aufwandsursache gebildet und nicht in späteren Jahren nachgeholt werden.

Unterblieb die Bildung einer Rückstellung, ist eine nachträgliche Berücksichtigung bei § 4 Abs. 1 – Gewinnermittlern (wie dem Berufungswerber) als Bilanzänderung einzustufen.

Der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 26.5.2004, 2000/14/0181, aus, dass Voraussetzung für eine steuerrechtlich anzuerkennende Rückstellung ist, dass "*ein die Vergangenheit betreffender Aufwand bestimmter Art ernsthaft droht*".

Auch in seinem Erkenntnis vom 28.3.2000, 94/14/0165, hat der VwGH ausgeführt, dass nach steuerrechtlichen Grundsätzen Rückstellungen für Gewährleistungsansprüche nur dann anzuerkennen sind, *"wenn mit dem Entstehen einer Schuld aufgrund der bisherigen Erfahrungen ernsthaft, somit mit größter Wahrscheinlichkeit zu rechnen ist"*.

Der Schuldgrund bzw. die Aufwandsursache sind im vorliegenden Fall jedoch bereits im Jahr 2000 entstanden.

Der Schaden wurde erstmals am 6. August 2000 durch eine Mängelrüge der Firma M.KG gegenüber Bw. geltend gemacht. Am 9. August 2000 wurde der Schaden erstmals gemeinsam besichtigt, ebenso am 25. September 2000.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2000 wurde der Berufungswerber durch K.A. im Namen des Bauherrn aufgefordert, *"den gesamten Parkettboden in den Büros zu sanieren und eine den maßgeblichen Önormen und technischen Richtlinien entsprechende Oberfläche herzustellen"*.

Es würde darauf aufmerksam gemacht worden sein, dass *"sämtliche mit der erforderlichen Sanierung verbundenen Folgekosten....zu Lasten des Berufungswerbers gehen würden"*.

Mit daraufhin am 6. Dezember 2000 durch den Berufungswerber vorgenommenen Anruf wurde gegenüber K.A. ein Bemühen um eine Lösung zugesagt.

Am 14. Dezember 2000 hat eine Besprechung des Berufungswerbers mit den Geschädigten stattgefunden, in der von diesem die Übernahme der Kosten der Neuversiegelung zugesagt worden ist. Laut Faxnachricht vom 19. Dezember 2000 ist bereits ein Terminplan für die Sanierung aufgestellt worden.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2000 des Bw. an K.A. wurde nochmals bestätigt, dass dieser die Kosten der Nachversiegelung übernehmen würde.

Im Jahr 2000 - somit spätestens am Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 – ist somit nicht nur der Schaden entstanden, sondern auch der Gewährleistungsanspruch gegenüber Bw. geltend gemacht worden, er wurde konkret aufgefordert, diesen zu beseitigen.

Die wirtschaftliche Verursachung liegt folglich im Jahr 2000 (VwGH vom 30.10.2003, 99/15/0261).

Der dem Erkenntnis des VwGH vom 26.6.2006, 2006/14/0106, zu Grunde liegende Sachverhalt ist mit dem vorliegenden nicht vergleichbar. Dort wurden keinerlei Ansprüche konkret geltend gemacht – der Beschwerdeführer lediglich informiert, dass es zu einer Geltendmachung von Kosten aufgrund von Vertragsverletzungen kommen könnte. Im vorliegenden Fall wurden – wie oben chronologisch aufgelistet – Gewährleistungsansprüche bereits im Jahr 2000 angemeldet.

Der Senat hat keine Zweifel daran, dass mit einer Inanspruchnahme des Bw. bereits im Jahr 2000 ernsthaft gerechnet hat werden müssen.

Dass vor dem Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 kein Verfahren zur Geltendmachung der

Ansprüche eingeleitet worden ist, ist irrelevant (VwGH 10.10.1996, 94/15/0089).

Dass gutachterliche Stellungnahmen "erst" im Jahr 2001 eingelangt sind, und daher erst dann die gänzliche Gewissheit gegeben war, ändert an der steuerrechtlichen Beurteilung nichts.

Sicherheit ist nicht Voraussetzung zur Bildung einer Rückstellung (siehe auch VwGH vom 25.2.1994, 90/14/0073) – vielmehr ist es gerade charakteristisch für Rückstellungen, dass die Verbindlichkeit mit konkreter, hoher Wahrscheinlichkeit besteht.

Die Ergebnisse der Gutachten wären als werterhellende Umstände iSd ständigen Judikatur des VwGH (16.12.1997, 93/14/0177, 30.9.1998, 97/13/0045, 27.11.2001, 98/14/0052) – bis zum Bilanzerstellungszeitpunkt, hier der 31. Jänner 2002 - zu berücksichtigen gewesen (siehe auch Doralt, RdW 1996, 608). Die Rückstellung hätte bereits im Jahr 2000 gebildet werden müssen.

Aus oben bereits angeführten Gründen ist eine verspätete, nachgeholte Rückstellungsbildung im Jahr 2001 nicht möglich.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 25. September 2006