



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Franz Pristner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Für die Jahre 1998 bis 2000 fand bei der Bw. eine Bp. – Arbgnr. – statt. Folgendes wurde u.a. festgestellt:

"Tz 28: Rückstellung - Garantie

Die Bildung von Verbindlichkeitsrückstellungen ist nur zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist.

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten dürfen daher nur gebildet werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Es müssen konkrete Umstände nachgewiesen werden können (dh Nachweis darüber, dass ein Schaden bis zum Bilanzstichtag tatsächlich entstanden ist; keine bloße Vermutung),
- nach denen im jeweiligen Einzelfall,
- mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist.

Die bloße Möglichkeit der Inanspruchnahme reicht somit nicht aus. Der Abgabepflichtige muss 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.

Rückstellungen für Garantie- und Gewährleistungsverpflichtungen dürfen somit ausschließlich für den Einzelfall und nur in Höhe der ernstlich, mit größter Wahrscheinlichkeit zu erwartenden Haftung gebildet werden. Die bloße Möglichkeit der Inanspruchnahme aus einem Garantiefall kann nicht mit seiner Wahrscheinlichkeit gleichgesetzt werden.

Die Schäden, die bis zum Bilanzstichtag tatsächlich entstanden sind und hinsichtlich derer bereits eine Konfrontation des Abgabepflichtigen mit einer Inanspruchnahme erfolgte, werden daher in Höhe von S 20.000,00 berücksichtigt.

	2000
HB	-200.000,00
PB	-20.000,00
VÄ	180.000,00
VÄvj	0,00
EA	180.000,00

Mit Bescheid vom 7. Mai 2002 wurde das Verfahren u.a. hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wiederaufgenommen und mit gleichem Datum ein neuer Körperschaftsteuerbescheid 2000 erlassen.

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid brachte der steuerliche Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung im wesentlichen mit folgender Begründung ein:

"Die Kunden brachten die bei der Bw. gekauften Geräte, wenn sie nach dem Kauf innerhalb der Garantiefrist ein Mangel zeigte, an die gen. Firma zurück, um ihre Garantieansprüche geltend zu machen. In der überwiegenden Anzahl der Fälle sind die Geräte (größere und sperrige Geräte) von der Bw. vom Kunden abgeholt und auch wieder zugestellt worden.

Die Kosten der Mängelbehebung (Reparatur, Austausch von Teilen, div) sind von der Lieferfirma (Siemens, Bosch etc) übernommen worden. Die Bw. hatte die Kosten, welche sich durch die Abholung und Zustellung der Geräte von und an die Kunden ergeben, aus eigenem zu tragen. Über diese Kosten wurden mittels Lieferscheinen und Arbeitsberichten genau Buch geführt. Es ist also zweifelsofreier erwiesen, dass die in den EStR angeführten Kriterien betreffend Einzelrückstellungen diesfalls vorliegen. Es wurden konkrete Umstände nachgewiesen, es sind aus den Lieferscheinen das genaue Datum, der gelieferte Gegenstand, der Name des Kunden, die Art der Reparatur, der von der Bw. benötigte Zeitaufwand, die dafür aufgewendeten Kosten etc. ersichtlich. Im jeweiligen Einzelfall wird nachgewiesen, dass mit dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist. Die nachgewiesenen Umstände wurden durch die Monteure der Bw. schriftlich in jedem Einzelfall dokumentiert.

Diese Beurteilungskriterien lagen dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vor. Nach den EStR bestehen jedoch keine Bedenken, Rückstellungen zu bilden, wenn der Abgabepflichtige vom Vorliegen dieser Umstände zum Bilanzstichtag, jedenfalls aber vor dem Bilanzerstellungstag, Kenntnis erlangt hat.

Derjenige, der den Anspruch geltend macht, muß nachweislich bis zum Bilanzstichtag Kenntnis von den Umständen erlangt haben, auf die er seinen Anspruch gründet. Den Anspruch macht die Bw. in der Form des Nachweises der abgelaufenen Arbeitskosten geltend.

Folgende Änderungen werden beantragt"

Steuerpflichtiges Einkommen 2000 nach Bp.	S 921.898,00
Rückstellungen Garantieleistungen lt. Bp.	S 180.000,00

Zwischensumme	S 741.898,00
---------------	--------------

Die Berufung wurde der Bp. zur Stellungnahme übermittelt. Aus der Stellungnahme der Bp. vom 21. Juni 2002 geht folgendes hervor:

"Für das Jahr 2000 wurde ein Ordner mit Reparatur Rechnungen/Garantie Rechnungen/Lieferscheine oder Auftragsbestätigungen vorgelegt. Austausch von Teilen oder Reparaturen usw wurden von der Lieferfirma übernommen. Ersichtlich war dies auch daran, dass die Rechnungsendbeträge, der im Ordner vorgefundenen Rechnungen, auf Null lauteten. Weiters ist unstrittig, dass die Bw. die Kosten, welche sich durch die Abholung und Zustellung der Geräte von und an die Kunden ergeben, selbst zu tragen hatte. Auf den vorgelegten Belegen wurden jeweils die Kunden sowie der Zeitaufwand (in Stunden) für die Zustellung/Abholung vermerkt.

Insgesamt ergaben sich bisher so 400 Stunden, die mit einem Stundensatz von 500,00 S/h bewertet wurden (ursprüngliche Rückstellung: $400h \times 500,00/h = 200.000,00$).

Festgestellt wurde allerdings, dass das Belegdatum, bei den Belegen, die in diesem Ordner vorgefunden wurden, fast ausschließlich das Jahr 2001 (Jänner bis Dezember 2001) betraf, nur 2 Belege das Jahr 2000 und 2 Belege sogar das Jahr 2002 aufwiesen. Auch das Auftragsdatum (Auftrag an die Lieferfirma), sofern auf den Belegen eines angegeben war, lautete auf 2001.

Auf den Belegen war weiters teilweise das Datum des Kaufes/der Garantie angegeben, das meist auf 2000 aber auch auf 2001 lautete.

Von Ausgangsrechnungen her war ersichtlich, dass die Garantie meist ein Jahr beträgt, lt. Rücksprache mit der Bw. kann diese auch nur ein 1/2 Jahr oder auch 2 Jahre betragen, unterschiedlich je nach Hersteller.

Anlässlich des diesbezüglich geführten Gespräches mit der Bw. wurde vorgebracht, dass die bisher gebildetete Rückstellung eine Schätzung des Aufwandes ist, aufgrund von Erfahrungswerten, der im Unternehmen voraussichtlich zu erwarten ist, somit die Rückstellung eines Aufwandes, der eintreten wird aus der Verpflichtung dem Kunden gegenüber durch die (mündliche) Zusicherung der Garantie beim Kauf. Der Beweis dafür wären die Belege, der im nächsten Jahr tatsächlich angefallenen Schäden/Mängel.

Wobei aus Sicht der Bw. der Schaden bereits beim Kauf entstanden sei, dieser am 31. Dezember bekannt gegeben wurde und im nachhinein nachgewiesen wird.

Hinsichtlich der Höhe des Stundensatzes wurde festgestellt, dass auf Ausgangsrechnungen im Jahr 2000 für Zustellung/Montage 200,00 S; 300,00 S; 400,00 S, 450,00 S verrechnet wurden, also auch unter 500,00 S. Seitens der Bw. wurde diesbezüglich vorgebracht, dass der Aufwand höher wäre; nur die tatsächlichen Leistungen der Zustellungen nicht an den Kunden verrechnet werden könnten.

Im vorliegenden Fall werden konkrete Umstände durch Aufzeichnungen nachgewiesen, allerdings, wie aus den Belegen ersichtlich ist, von Mängeln die erst im Jahr 2001 (Jänner bis Dezember 2001) in Auftrag gegeben und behoben worden sind. Wie auch in der Berufung richtig ausgeführt wurde, muss derjenige, der den Anspruch geltend macht nachweislich bis zum Bilanzstichtag Kenntnis von den Umständen erlangt haben, auf die er seinen Anspruch gründet. Es kann aber keinesfalls von Belegen, die bis in den Dezember 2001 reichen, geschlossen werden, dass der Unternehmer davon bereits am Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 Kenntnis hatte. Dies wurde auf den Belegen auch nicht dokumentiert. Berücksichtigt wurde aber, dass der Abgabepflichtige hinsichtlich einiger Mängel vom Vorliegen dieser Umstände zum Bilanzstichtag bereits Kenntnis erlangt hat

Es wurden diesbezüglich S 20.000,00 (40 h zu S 500,00 für Belege mit Datum bis ca Ende Februar 2001) zum Ansatz gebracht, sodass sich eine steuerliche Gewinnzurechnung von S 180.000,00 ergibt."

Der steuerliche Vertreter der Bw. brachte in der Gegenäußerung zur Stellungnahme u.a folgendes ergänzend vor:

Nach den neuen EStR seien die Rückstellungen für Garantieleistungen, soweit sie für den jeweiligen Einzelfall genau nachgewiesen werden können, und innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag, spätestens aber vor dem Bilanzerstellungstag, nachgewiesen werden können, steuerlich zu berücksichtigen. Die Vorgangsweise bei der Erstellung der Bilanz würde präzise diesen Bestimmungen entsprechen.

Üblicherweise würde der Stundensatz für Radio- und Fernsehtechniker und ähnliches Personal ATS 550,00 betragen. Diese Stundensätze würden auch dem Aufwand entsprechen, welchen das Unternehmen habe, bzw. den entsprechenden handelsüblichen Verrechnungspreisen. Für alle anfallenden Serviceleistungen sei dieser Stundensatz ebenfalls angewendet worden.

Beim Kauf von Geräten würde die Kunde ausnahmsweise des öfteren dementsprechend niedrige Pauschalpreise erhalten, dies um die Kundenbindung zu erhöhen. Der entstandene Mehraufwand sei diesfalls im Verdienst für das verkaufte Elektrogerät leicht gedeckt.

In den Richtlinien sei jedoch angeführt worden, dass die Rückstellungen spätestens zum Bilanzerstellungstag offengelegt sein müssen. Diese Voraussetzung sei im vorliegenden Fall gegeben. Der Schaden sei dem Grunde nach, wie in den Erläuterungen angeführt, bereits am Bilanzstichtag gegeben.

Daher werden folgende Berichtigungen beantragt:

Köst-pflichtiges Einkommen	S 770.218,00
- Buchwert verkaufter Ducato	-S 35.000,00
- Rückstellung Garantieleistungen	- S 180.000,00
	S 554.418,00

Das Finanzamt Steyr erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung im wesentlichen mit der Begründung, dass der Bewertung im Zeitpunkt der Bilanzerstellung die Verhältnisse zum Bilanzstichtag zu Grunde zu legen seien. Wertänderungen, die während des Bilanzstellungszeitraumes eintreten würden, seien nicht zu berücksichtigen; lediglich bessere Einsichten in die bereits zum Bilanzstichtag gegebenen Verhältnisse seien zu berücksichtigen. Eine Garantierückstellung könne daher nur für solche Mängel gebildet werden, die bereits zum Bilanzstichtag aufgetreten seien und bis zum Bilanzstellungszeitpunkt bekannt werden. Wie aus der Stellungnahme der Bp. hervorgehen würde, beziehen sich die von der Bw geführten Aufzeichnungen auf die Reparatur von Mängeln im Jahr 2001. Es sei daher davon auszugehen, dass der größte Teil dieser Mängel erst im Jahr 2001 aufgetreten sei und daher bei der Bildung einer Garantierückstellung für das Jahr 2000 nicht berücksichtigt werden könne (wertverändernde Umstände). Auf den Umstand, dass die jeweiligen Kaufverträge im Jahr 2000 abgeschlossen worden seien, komme es dabei nicht an. Dass ein kleiner Teil der Mängel möglicherweise bereits im Streitjahr aufgetreten sei, sei im angefochtenen Bescheid, obwohl keine Aufzeichnungen vorgelegen seien, ohnedies berücksichtigt worden.

Der steuerliche Vertreter beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an den unabhängigen Finanzsenat.

Mit Vorhalt vom 18. September 2003 wurde die Bw. aufgefordert folgende Unterlagen vorzulegen :

"1. Eine lückenlose Aufstellung, aus der - der Käufer des Gerätes, um welches Gerät es sich handelt, Datum des Kaufes, Gewährleistungsfrist, Zustellung ja /nein, Reklamationszeitpunkt durch den Kunden, um welchen Mangel es sich dabei handelt, Abholung des defekten Gerätes beim Kunden ja/nein, Reparaturzeitpunkt, sowie Zustellung des reparierten Gerätes an den Kunden ja/nein - ersichtlich ist.

2. Die Reklamationen bzw. die ernsthaft drohenden Verpflichtung zur Inanspruchnahme durch die einzelnen Kunden sind durch Aufzeichnungen wie zB schriftlich geführte Telefonprotokolle, schriftliche Reklamationen durch den Kunden selbst, durch E-Mails, bzw. durch andere aussagefähigen Aufzeichnungen, lückenlos nachzuweisen."

Bis dato wurde der Vorhalt von der Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 3 zweiter Satz EStG 1988 ist die Bildung von Rückstellungen für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist.

Bei der Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten handelt es sich um ein Gewinnkorrektivum, das steuerlich in jener Höhe anzuerkennen ist, in der der Erfolg des betreffenden Wirtschaftsjahres voraussichtlich mit künftigen Ausgaben belastet wird. Steuerlich ist eine Rückstellung nur im Jahr des Entstehens des Rückstellungsgrundes gewinnmindernd geltend zu machen.

Die Bildung von Pauschalrückstellungen ist unzulässig.

Darüber hinaus sind Rückstellungen, wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung (28.3.2000, 94/14/0165, 7.8.2001, 97/14/0066 u.a.) ausgeführt hat, steuerlich nur dann anzuerkennen, wenn ein wirtschaftlich die Vergangenheit betreffender Aufwand bestimmter Art ernsthaft droht, also mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit vorhersehbar ist.

Da die Bildung einer Rückstellung dazu dient, den Erfolg des betreffenden Wirtschaftsjahres richtig auszuweisen, setzt sie zwar nicht das Bestehen einer rechtsverbindlichen Verpflichtung zum Bilanzstichtag, wohl aber eine gewisse Wahrscheinlichkeit voraus, dass eine wirtschaftlich

das abgelaufene Jahr betreffende Schuld entstehen wird, wogegen die bloß entfernte Möglichkeit einer Inanspruchnahme nicht genügt (VwGH 28.1.2001, 99/13/0254; 10.10.1996, 94/15/0089).

Für die Beurteilung, ob eine Rückstellung für ungewisse Schulden in der Bilanz anzusetzen ist, sind jene Verhältnisse maßgebend, die am Bilanzstichtag bestanden haben. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung, dass Tatsachen, die bereits objektiv am Bilanzstichtag bestanden haben, dem Steuerpflichtigen jedoch erst zwischen Bilanzstichtag und Bilanzerstellungszeitpunkt bekannt geworden sind, zu berücksichtigen sind. Dies bedeutet andererseits, dass Tatsachen, die erst nach dem Bilanzstichtag bekannt geworden sind, nur dann berücksichtigt werden können, wenn sie am Bilanzstichtag schon bestanden haben. Der nachträgliche Eintritt von Umständen, die am Bilanzstichtag noch nicht vorhanden waren, bleibt bei der Bewertung am Bilanzstichtag außer Ansatz (VwGH 15.7.1998, 97/13/0190).

Ungewiss ist eine Verbindlichkeit, wenn ihr Bestehen oder Entstehen dem Grunde und/oder der Höhe nach nicht endgültig beurteilt werden kann. D.h. , dass ernsthaft mit dem Schlagend werden einer Verbindlichkeit zu rechnen ist. Aus dieser Norm ergibt sich das Erfordernis einer höheren Wahrscheinlichkeit. Laut VfGH (9.12.1997, G 403/97) würde es ausreichen, wenn am Bilanzstichtag mehr Gründe für die Inanspruchnahme sprechen , dem Gesetzgeber aber ein Gestaltungsspielraum eingeräumt ist. Diese Voraussetzung ist nicht nach subjektiven Erwartungen des Steuerpflichtigen, sondern auf der Grundlage objektiver, am Bilanzstichtag vorliegender und spätestens bei Aufstellung der Bilanz erkennbarer Tatsachen zu beurteilen.

Das kann bedeuten, dass der Abgabepflichtige entweder ausdrücklich mit einer Inanspruchnahme konfrontiert werden muss (zB schriftliche Inanspruchnahme einer Gewährleistungs- oder Garantieverpflichtung, etc) oder selbst Schritte zur Sanierung eines eingetretenen Schadens gesetzt haben, wodurch sich eine schriftliche Inanspruchnahme im Einzelfall erübrigt.

Maßgebend sind nicht etwa ein höheres Branchenrisiko, sondern die Verhältnisse des einzelnen Betriebes, die durch geeignete Aufzeichnungen nachzuweisen sind.

Die Rückstellungen für Garantie - und Gewährleistungsverpflichtungen dürfen ausschließlich für den Einzelfall und nur in Höhe der ernstlich, mit größter Wahrscheinlichkeit zu erwartenden Haftung gebildet werden.

Ob mit der Inanspruchnahme eines Steuerpflichtigen aus dem Titel der Gewährleistung ernsthaft zu rechnen gewesen ist, ist ein Frage der Beweiswürdigung (VwGH 28.3.2003, 94/14/0165).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die gebildete Rückstellung für Garantie- und Nacharbeiten gem. § 9 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in Höhe von S 180.000,00 steuerlich gewinnmindernd im Jahr 2000 anzuerkennen sind.

Es bedarf – damit Rückstellungen überhaupt gebildet werden können – Nachweise, dass konkrete Umstände vorliegen, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist, und ihr Entstehen nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag – also im konkreten Fall 31. Dezember 2000 – ernsthaft droht.

Nachweise betreffend das **Berufungsjahr 2000** wurden von der Bw. nicht erbracht, obwohl die Bw. u.a. durch Vorhalt vom 18. September 2003 aufgefordert worden war, konkrete Umstände durch aussagefähige Unterlagen wie etwa schriftlich geführte Telefonprotokolle, schriftliche Reklamationen durch die Kunden, bzw durch E-Mails etc nachzuweisen, die den Eintritt der Verpflichtungen, mit denen ernsthaft zu rechnen war, zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 dokumentiert hätten.

Unbestritten ist aber, dass die Bw. durch Vorlage von Unterlagen – "Reparaturrechnungen" - für das **Jahr 2001** konkrete Umstände nachgewiesen hat, dass Mängel bei einigen gekauften Elektrogeräten aufgetreten sind, die von den Kunden im Jahr 2001 gerügt wurden und in der Folge von den Lieferfirmen repariert wurden.

Zwei Reparaturrechnungen betrafen das Jahr 2000 und zwei Rechnungen sogar das Jahr 2002.

Unbestritten ist weiters, dass die Bw. in einigen Fällen die (sperrigen) Elektrogeräte bei den Kunden abgeholt und in der Folge die reparierten Geräte wieder zugestellt hat; und dass sie für diese Kosten aufzukommen hatte.

Wenn die Bw. behauptet, dass mit dem Kauf der Geräte durch die Kunden der Mangel zwangsläufig schon gegeben sei, so muß dem entgegengehalten werden, dass die Voraussetzung - der Eintritt der einzelnen Verpflichtungen muß wahrscheinlich sein bzw. mit Eintritt der Verpflichtung muß ernsthaft gerechnet werden - für die Bildung einer Garantierückstellung nicht ausreichend konkretisiert und nachgewiesen wurde.

Laut VwGH ist eine Rückstellung für Gewährleistungsverpflichtungen zulässig, wenn bereits am Bilanzstichtag eine Verpflichtung besteht, für später hervorkommende Mängel von Lieferungen oder Leistungen aufkommen zu müssen (VwGH 7.8.2001, 97/14/0066). Am Bilanzstichtag muss eine Verpflichtungsgrundlage bereits vorhanden sein (VwGH 15.7.1998, 97/13/0223).

Unterlagen dahingehend, die dies für das Berufungsjahr 2000 dokumentieren könnten, wurden von der Bw. nicht vorgelegt. Auch wurde von der Bw. nicht näher ausgeführt, von welchem Kunden, aufgrund welchen Kaufvertrages und in welcher Höhe eine Inanspruchnahme zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 ernsthaft drohte.

Eine mögliche Inanspruchnahme durch Kunden, ohne nähere Konkretisierung der Umstände, dass ernsthaft mit dem Schlagendwerden einer Verbindlichkeit zu rechnen ist, reicht nicht aus um eine zusätzliche Rückstellung in Höhe von S 180.000,00 für das Jahr 2000 neben der von der Bp. anerkannten Rückstellung in Höhe von S 20.000,00 zu bilden.

Wenn die Bw. behauptet, dass "die konkreten Umstände nachgewiesen wurden, dass aus den Lieferscheinen das genaue Datum, der gelieferte Gegenstand, der Name des Kunden, die Art der Reparatur, der von der Bw. benötigte Zeitaufwand, die dafür aufgewendeten Kosten etc ersichtlich sind" so zeigt sie damit nicht auf, dass diese Umstände schon zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 existent und konkretisiert waren, sodass eine Inanspruchnahme durch die Kunden ernsthaft drohte oder auch schon erfolgte.

Aus den vorliegenden "Reparaturaufträgen" – zB EHS GmbH vom 27. Dezember 2001 betreffend H., S. GmbH vom 20. Dezember 2001 betreffend R., oder MCL GmbH vom 03. April 2001 betreffend A. u.a. - geht nicht hervor, dass die Mängel schon zum Bilanzstichtag 31.12.2000 vorlagen bzw gegeben waren, sodass mit dem Vorliegen oder dem Entstehen der Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen war.

Im Gegenteil aus den genannten Aufträgen ist lediglich ersichtlich, dass jeweils kurz vor Ablauf der Garantiefrist im Jahr 2001 die aufgetretenen Mängel von den einzelnen Kunden der Bw. bekanntgegeben wurden, die dann in der Folge von den Lieferfirmen auch im Jahr 2001 repariert wurden. Dass die Bw. zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 mit den Vorliegen oder Entstehen dieser Verpflichtungen ernsthaft zu rechnen hatte, kann aus den vorliegenden Unterlagen nicht abgeleitet werden. Auch fehlen weitere Aufzeichnungen, die die Argumente und Behauptungen der Bw. bekräftigen könnten.

Im übrigen ist noch anzumerken, dass die Bw. zu den Feststellungen der Betriebsprüfung - "dass es sich bei den Belegen fast ausschließlich um solche betreffend das Jahr 2001 handeln würde" und "der größte Teil dieser Mängel wurde erst im Jahr 2001 von den Kunden geltendgemacht – nichts vorgebracht und eingewendet hat.

Das Schweigen diesbezüglich kann daher nur so gewertet werden, dass die Bw. zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2000 von diesen Mängeln einfach keine Kenntnis hatte.

Aufgrund der obigen Ausführungen war die Rückstellung für Garantie- und Nacharbeiten in Höhe von S 180.000,00 steuerlich nicht anzusetzen. Hinsichtlich der Rückstellung in Höhe von S 20.000,00 schließt sich der unabhängige Finanzsenat durch die Sachbearbeiterin der Meinung des Finanzamtes an.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Linz, 23. Oktober 2003