



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Oberrätin Mag. Helga Preyer, Mag. Gertraud Lunzer und Ing. Helmut Jörg über die Berufung der C.u.TKEG, Handel mit F.G., R., vertreten durch Hans Baumgartner WTH GmbH, 1020 Wien, Leopoldsgasse 6-8, vom 8. Jänner 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk in Wien und Purkersdorf vom 6. Dezember 2000 betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1997 entschieden:

1. beschlossen:

Die Berufung betreffend den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

2. entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die gemeinschaftlichen Einkünfte gemäß § 188 BAO sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betrieb im Streitzeitraum 1997 einen Handel mit F.G. in der Rechtsform einer Kommandit-Erwerbsgesellschaft (KEG). Die KEG wurde mit 3. Juli 1997 auf Basis der Bilanz zum 31. Dezember 1996 durch Umgründung der C.u.TGmbH rückwirkend gegründet, mit den Gesellschaftern P.W. (zu 90 % - Kommanditist) und KR N.W. (zu 10 % - persönlich haftender Gesellschafter). Mit Ende des Jahres 1997 wurde in der Folge auch die KEG aufgelöst, da der Gesellschafter P.W. ausschied, und das Unternehmen durch den Gesellschafter N.W. in der Rechtsform eines Einzelunternehmers weitergeführt wurde.

Im Rahmen einer Überprüfung der Gewinnermittlung (gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988) durch die Betriebsprüfung (BP) für das Jahr 1997 wurden folgende, das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

ad Wertberichtigung zu Forderungen)

Eine Forderung der Fa.K.Kft wurde von der Bw. im Ausmaß von 55,3 % von S 1.118.348,95, d.h. S 618.348,95 wertberichtet. Im Zuge der BP wurde ein Zahlungsplan vom 25. Mai 1998 i.H.v. S 804.786,00 auf Basis eines Gespräches mit dem Gesellschafter N.W. vorgelegt, und daher die Wertberichtigung zu Forderungen im Ausmaß von S 304.786,00 verringert worden.

ad Abschreibung von ausländischen Forderungen

1) Weiters wurde die Wertberichtigung einer Forderung an die Fa.P.P. - Warschau/Polen in Höhe von S 252.776,29 nicht anerkannt, da die Bw. trotz mehrmaliger Aufforderung lediglich eine Aktennotiz des Gesellschafters KR N.W. zum Nachweis vorgelegt hätte, und auch keine Unterlagen über erfolgte bzw. versuchte Eintreibungsverhandlungen dargelegt worden wären.

Lt. einer von der Bw. vorgelegten Aktennotiz vom Juli 1999 sei dem angeblichen Eigentümer der Fa.P.P. , Herrn Jan durch einen in Polen eingeschalteten Rechtsanwalt der Bw. angedroht worden, den polnischen Behörden eine Sachverhaltsdarstellung über die getätigten Geschäfte zu übermitteln, dass Waren in Österreich gekauft, aber nicht offiziell nach Polen eingeführt worden wären. Nachweise bzw. Beweise wären jedoch diesbzgl. nicht vorgelegt worden. Auch sei in der Buchhaltung kein Aufwand für den Rechtsanwalt getätigten worden, obwohl dieser lt. Aktennotiz mehrfach mit der Sache befasst worden wäre. Lt. Aktennotiz würde zudem lediglich der Name Herr Jan erwähnt, wobei offen blieb, ob Jan der Familienname oder Vorname ist.

Lt. Auskunft des Kreditschutzverbandes (KSV) von 1870 vom Mai 2000 hätte es sich bei der Fa.P.P. um ein Einzelunternehmen gehandelt, welches seit dem 16. Oktober 1993 bestehen und deren Inhaber und Geschäftsführer ein Herr D.K. sei.

Weiters sei mit 31. Dezember 1997 eine Gutschrift an die Fa.P.P. i.H.v. S 55.000,00 betreffend Retourware gelegt worden. Die Ware hätte jedoch spätestens zu Beginn des Jahres 1997 retour bzw. zurück erhalten werden müssen, da diese Ware (1 St. Fuji GX-86 Set inklusive den Objekten 65 mm, 100 mm und 180 mm) bereits zu Beginn des Jahres 1997 (AR vom 20. Februar 1997) an die Fa.T., W.N. um S 55.000,00 weiterverkauft worden sei. Es sei somit fraglich, ob und wie die Retourware erhalten worden wäre, wenn kein Kontakt zu Herrn Jan bestanden hätte bzw. dieser lt. Bw. „untergetaucht“ gewesen wäre.

2) Weiters wurden Forderungsabschreibungen betreffend die Fa.V.T. i.H.v. S 72.564,00 und Fa.I.C.T. i.H.v. S 181.089,11 wie folgend dargestellt nicht anerkannt:

Fa.V.T. :	S
Forderungen aus 1996	59.084,00
Forderungen aus 1997	13.480,00
Forderungen gesamt	72.564,00
Fa.I.C.T. :	S
Forderungen aus 1995	187.574,11
Forderungen aus 1996	13.880,00
Zwischensumme	201.454,11
Gutschrift v. 31.12.1997	-20.365,00
Forderungen gesamt	181.089,11

(Retourware)

Die Bw. hätte diesbezüglich lediglich eine Aktennotiz des Gesellschafters KR N.W. betreffend dessen Sicht der Geschäftsvorgänge vorgelegt sowie ein Schreiben der Fa.V.T. vom 5. März 1997 bezüglich der Mitteilung des Warendiebstahles und dass die Außenstände der Fa.V.T. und der Fa.I.C.T. nicht bezahlt hätten werden können. Lt. Aktennotiz dürfte es sich bei den Firmen um ein und denselben Kunden gehandelt haben. Lt. diesem Schreiben hätten die Außenstände der Fa.V.T. als auch der Fa.I.C.T. i.H.v. S 250.000,00 nicht bezahlt werden können. Die abgeschriebenen Forderungen hätten insgesamt S 253.653,11 betragen. Diese Vorgangsweise (Verkauf von Ware trotz Nichtbezahlung bzw. Nichtbezahlen können) sei lt. Ansicht der BP jedoch unüblich.

Lt. Auskunft des KSV würden jedoch die Zahlungen bei beiden Firmen i.d.R. pünktlich bzw. im Rahmen der Konditionen erfolgen, und hätten diese Firmen ausreichend Bonität und zulässige Geschäftsverbindungen.

Obwohl die Fa.V.T. lt. Schreiben vom 5. März 1997 mitgeteilt hätte, die Außenstände nicht bezahlen zu können, wären darüber hinaus von der Bw. mit Rechnung Nr. 448 vom 8. April 1997 weitere Waren im Wert von S 13.480,00 verkauft und in der Folge abgeschrieben worden.

Weiters sei mit 31. Dezember 1997 eine Gutschriftsnote an die Fa.I.C.T. für Retourware i.H.v. S 20.365,00 ausgestellt worden, obwohl lt. steuerl. Vertretung die gleiche Ware mit 6.

November 1996 i.H.v. S 60.000,00 an die Fa. C.u.TGmbH fakturiert worden wäre (DM 8.540,00/Umrechnungskurs S 706,30).

Lt. vorgelegten Zollpapieren wäre diese Ware somit mit 5. Februar 1997 zur Einfuhr abgefertigt worden, jedoch lt. steuerl. Vertreter nicht gebucht worden, da der fakturierte Wert nicht real bzw. die Ware beschädigt gewesen wäre. Die vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuer i.H.v. S 13.338,00 wäre jedoch mit 17. März 1997 entrichtet und auch bei der Berechnung der Umsatzsteuer in Abzug gebracht worden.

Mit Rechnung Nr. 433 vom 11. Februar 1997 wären weiters „diverse Retourware aus Bulgarien“ an die Fa.D., K. i.H.v. S 20.265,00 verkauft worden.

Lt. BP hätten sich somit zum Zeitpunkt des Schreibens vom 5. März 1997 folgende Außenstände i.H.v. S 200.000,00 und nicht rund S 250.000,00 ergeben:

	S
Forderungen (abgeschrieben) laut BH	253.653,11
Gutschrift v.31.12.1997 an die Fa.V.T.	20.365,00
Zwischensumme	274.018,11
Ausgangsfaktura v.8.4.1997 an Fa.V.T.	-13.480,00
Zwischensumme	260.538,11
Rechnung für Retourware v.6.11.1996 an die Fa.I.C.T. (wurde nicht gebucht)	-60.318,00
aussaldierte Außenstände (Forderungen) zum Zeitpunkt des Schreibens	200.220,11

ad Schadensfälle - Spedition M.)

Bei WarenSendungen von Wien nach Budapest an die Firmen F.undF. wären am Zollfreilager in Budapest immer wieder Waren entwendet worden.

Da weder die genannten Firmen noch die Speditionsfirma M. die Waren ersetzt hätten, wäre bereits im Jahre 1994 Ware an die genannte Speditionsfirma fakturiert, und mit Gutschrift vom 6. Juni 1995 in der Folge ein Teil des Schadens bezahlt worden. Der verbleibende Schaden i.H.v. S 64.203,80 hätte somit spätestens in diesem Zeitpunkt geltend gemacht werden müssen.

ad Kfz - Range Rover)

Weiters wurden die bisher ungekürzten Kfz-Kosten i.H.v. S 163.228,00 durch einen 20%igen Privatanteil im Ausmaß von rund S 32.000,00 verringert.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde wie folgt eingewendet:

1. Korrekturen)

Die BP hätte die Berichtigung der Forderungsabschreibung, jedoch nicht eine Korrektur der Kapitalkonten vorgenommen (Tz. 19a und 20 des Prüfungsberichtes).

Weiters wäre die Aufteilung der Entnahmen lt. BP auf die beiden Gesellschafter nicht nachvollziehbar. Die Entnahmen von P.W. würden mit S 635.568,01, die von N.W. mit S 42.077,99 dargestellt, der Bilanzverlust von P.W. mit S 369.461,61, von N.W. mit S 68.352,66. Dies würde zur Berechnung lt. Tz. 28 differieren. Eine Aufteilung des Gesamtverlustes nach Prozentanteilen würde das Ergebnis verzerrn. Die Darstellung der Kapitalkonten bezüglich Ermittlung des Veräußerungsgewinnes und Gewinnverteilung im Sinne des Tz. 28 sei zu korrigieren.

2. Wertberichtigung zu Forderungen betreffend Fa.K.Kft)

Die BP hätte die Forderungsberichtigung i.H.v. S 313.562,95 auf Grund eines Schreibens des Schuldners vom 25. Mai 1998 vorgenommen. Dazu würde eingewendet, dass der Inhaber des Unternehmens Herr T.T. polizeilich vorbestraft und auch nicht auffindbar sei. Dem Schreiben einer zweifach verurteilten und polizeilich gesuchten Person sei auch keine Bedeutung beizumessen.

Bezüglich der Auskunft des KSV würde eingewendet, dass dieser seine Informationen im Wesentlichen aus zwei Quellen, einerseits von den Firmen selbst und andererseits aus amtlichen Umständen wie z.B. gerichtlichen Klagen beziehen würde. Eine Auskunft aus dem Jahr 2000 hätte weiters keine Relevanz für die Liquiditätssituation des Jahres 1997, wie auch die von der BP vorgelegten KSV-Auszüge zeigen würden. Die Bilanzdaten würden auch ein negatives Eigenkapital darstellen und die angeführten Bilanzwerte keine Soll-Haben-Gleichheit aufweisen.

Die Auskunft betreffend „Zahlungsmoral“ hätte gelautet, dass „soweit Einblick gegeben sei, die Zahlungen vereinbarungsgemäß erfolgen würden. Wesentliche Erfahrungen würden zur Zeit nicht bestehen“. Diese Auskunft würde zeigen, dass aus dieser Selbstauskunft für die tatsächliche Zahlungsfähigkeit im Streitjahr 1997 keine Aussagen getroffen werden könnten.

3) Abschreibung ausländischer Forderungen)

Die BP hätte weiters auch bzgl. die Unternehmen in Polen und Bulgarien KSV-Auskünfte eingeholt und wären diese Auskünfte ebenso auf Grund der bereits genannten Gründe nicht relevant. In Ländern, wo weder die Unternehmen Selbstauskünfte erteilen würden bzw. die Richtigkeit fraglich sei und die Gerichtsbarkeit nicht funktionieren würde, seien die Auskünfte des KSV praktisch bedeutungslos. Lediglich die im Handelsregister eingetragenen Besitzverhältnisse und die Geschäftsadressen könnten zumindest bzw. nur den aktuellen Stand im Jahre 2000 widerspiegeln.

Jedoch wäre nicht ersichtlich, ob Besitzverhältnisse durchgehend über den gesamten Zeitraum in gleicher Form bestanden hätten. Historische Daten wären zudem ebenso nicht ersichtlich.

Die vorgelegten Auskünfte würden weiters deutlich darlegen, dass der Geschäftsführer keine Selbstauskunft erteilt hätte und mangels fehlender Daten keine Finanzdaten erhältlich seien. Die vorliegenden Unterlagen wären daher nicht geeignet die Situation im Jahre 2000 zu beurteilen.

ad Fa.P.P. - Warschau/Polen)

Wie bereits in der Aktennotiz vom Juli 1999 dargelegt, hätte in diesem Zeitraum kein funktionierendes Rechtssystem bestanden. Übliche Maßnahmen der Geschäftswelt wie schriftl. Mahnungen und gerichtl. Klagen wären in diesen Jahren in Polen effektlos geblieben. Daher wäre versucht worden, die Forderungen persönlich einzutreiben. Der polnische Rechtsanwalt hätte jedoch mangels Erfolgsaussichten von einer Klage abgeraten.

Die Retourware wäre im Frühjahr 1997 zurückgeschickt und auch zu diesem Zeitpunkt an die Fa.T. verkauft worden. Die Rücklieferung wäre mit dem Wert, der letztlich noch in Österreich erzielt werden hätte können, erfolgt. Im Rahmen der Abstimmarbeiten der Kundenanforderungen sei nochmals eine Gutschrift mit 31. Dezember 1997 ausgestellt worden, dies sei jedoch nur ein formaler Fehler, da die Gutschrift zum Zeitpunkt der Rücklieferung erteilt worden wäre.

Die Ansicht der BP, aus den Angaben des KSV die Einbringlichkeit der Forderung anzunehmen, sei somit insgesamt nicht nachvollziehbar.

ad Fa.V.T. und Fa.I.C.T. - Sofia/Bulgarien)

Auch diesbezüglich würde sich die BP auf Auskünfte des KSV vom Mai 2000 beziehen, und ein Widerspruch darin bestehen, dass die Gutschriftennoten mit 31. Dezember 1997 datiert, die Waren jedoch früher zurückgeliefert worden wären. Lt. BP würde ein Widerspruch darin bestehen, dass die Rechnung für die Retourware von rund S 60.000,00, ausgestellt von der Fa.I.C.T. , von der Bw. nicht anerkannt worden wäre, obwohl diese Ware wegen Beschädigung nachweislich zu einem späteren Zeitpunkt um nur S 20.365,00 veräußert worden sei. Die Gutschrift von rund S 60.000,00 (S 60.318,00) wäre selbstverständlich erst zum Zeitpunkt des Verkaufes am 11. Februar 1997, in dem der realisierbare Wert festgestellt hätte werden können, durch die Bw. abgeschrieben worden. Zur Dokumentation des Abzuges wäre diese Gutschriftennote ausgestellt worden, die zwar formell den Mangel aufweisen würde, erst mit 31. Dezember 1997 ausgestellt worden zu sein.

Der Vorwurf der BP, dass die Bw. der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht nachgekommen wäre, sei daher nicht gerechtfertigt. Es sei nicht im Sinne einer erhöhten Mitwirkungspflicht, nicht übliche Unterlagen des Geschäftsverkehrs vorzulegen, bzw.

eine gerichtliche Klage einzubringen, um ein entsprechendes Schriftstück an das Finanzamt vorlegen zu können, wenn diese Klage nach allseitiger Auskunft erfolglos verlaufen wäre.
ad Schadensfälle - Spedition M.)

Laut einer Darstellung von Herrn KR N.W. sowie einem Schreiben der Fa. M. wäre die Abschreibung von S 64.203,80 entgegen der Ansicht der BP nicht bereits in einem früheren Zeitraum abzusehen gewesen.

Ad Kfz-Kosten „Range Rover“

Wie Herr KR N.W. dargelegt hätte, wäre dieses Auto nur betrieblich genutzt worden. Die Gattin von Herrn KR N.W. hätte überlicherweise ein Kfz, welches auf ihren Gatten zugelassen gewesen sei, benutzt. Auch würde der Gesellschafter KR N.W. über ein weiteres Firmenfahrzeug verfügen, welches ihm für eine Privatnutzung zur Verfügung stehen würde.

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

ad Rechnungskorrekturen

Von der BP wären die Kapitalkonten bzw. die Eröffnungsbilanz unter Berücksichtigung der Forderungen betreffend die Firmen M.GmbH (Tz 19a) und M. (Tz 20) in Höhe von S 102.499,80 (S 38.296,00 und S 64.203,80 brutto) geändert worden.

Der Betrag laut Tz 19a würde jedoch richtig auf S 38.296,00 lauten, und wäre auch tatsächlich berücksichtigt worden. Es würde sich dabei nur um einen Schreibfehler handeln.

Weiters sei irrtümlich die Aufteilung der Kapitalkonten auf die beiden Gesellschafter laut Tz 26 unrichtig dargestellt worden, da eine frühere Aufgliederung der Kapitalkonten übernommen worden wäre. Die Aufteilung sei somit laut beiliegender Kapitalkontenentwicklung vorzunehmen, und die Eröffnungsbilanz zu korrigieren.

	S
Lieferforderungen z.1.1.1997 lt. Bilanz	3.514.092,68
Lieferforderungen z.31.12.1997 lt. Bilanz	2.802.911,91
Veränderung im Jahr 1997	711.180,77
Lieferforderungen z.1.1.1997 lt. Bilanz	3.514.092,68
Korrektur Eröffnungsbilanz lt. BP	-102.499,80
Lieferforderungen lt. korrigierter Eröffnungsbilanz	3.411.592,88
Veränderung im Jahr 1997	-711.180,77
Zwischensumme	2.700.412,11
Minderung Forderungsabschreibung lt. BP (s.Tz 17,19,20)	407.285,80
Lieferforderungen z.31.12.1997 lt. BP (s. Prüferbilanz)	3.107.697,91

Aufgrund der Feststellungen der BP ergäbe sich somit eine Gewinnauswirkung von S 407.285,80 und eine Kapitalauswirkung von S 304.786,00.

	P.W.	N.W.
	S	S
Kapitalkonto z.31.12.1997 lt. Neuberechnung	-990.698,25	-241.086,59

Aufgabegewinn/Kapitalübernahme	990.698,25	-990.698,25
Freibetrag	-90.000,00	
Aufgabegewinn/Aufwand	900.698,25	-990.698,25
Aufgabeverlust gesamt -90.000,00 S		

Einheitliche und gesonderte Feststellung

Auf die Beteiligten entfallen folgende Anteile:

	P.W.	N.W.
Anteil	90%	10%
	S	S
Bilanzverlust zur Verteilung: -437.814,27 S	-394.032,84	-43.781,43
zusätzlich:		
Geschäftsführerbezug P.W.	24.000,00	
Sozialversicherung für P.W.	46.773,68	
Sonderbetriebsausgabe - Sozialversicherung	-46.773,68	
Aufgabegewinn/Aufwand lt. Neuberechnung (s.oben)	900.698,25	-990.698,25
Gewinn-bzw. Verlustanteil	530.665,41	-1.034.479,68
Verlust gesamt -503.814,27 S		

ad Forderungen Fa.K.Kft)

Der Bewertung von Forderungen seien grundsätzlich die Verhältnisse am Ende des Wirtschaftsjahres, d.h. zum Bilanzstichtag zugrunde zu legen. So genannte „werterhellende“ Umstände nach dem Bilanzstichtag, jedoch noch vor der Bilanzerstellung müssen berücksichtigt werden.

Die Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners im Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses wäre ein Indiz, würde jedoch nicht allein die Wertberichtigung zum Bilanzstichtag rechtfertigen. Die Zahlungsunfähigkeit müsse am Bilanzstichtag bereits bestanden haben oder vorhersehbar gewesen sein.

Die Fa.K.Kft (Herr T.T.) hätte einen Zahlungsplan angeblich nach einem Gespräch mit Herrn KR N.W. , mit einer offenen Forderung von S 804.786,00 vorgelegt. Weitere Schreiben oder Urgenzen wären der BP oder/bzw im Rahmen der Berufung nicht vorgelegt worden. Laut Ansicht der BP wären somit zum 31. Dezember 1997 noch S 804.786,00 offen geblieben.

ad Abschreibung ausländischer Forderungen)

1.) Fa.P.P. - Warschau/Polen

Auch laut Einwendung des Bw. wäre nicht ersichtlich, wie die Retourware erhalten worden wäre, wenn kein Kontakt zu Herrn Jan gegeben bzw. dieser untergetaucht gewesen wäre. Auch würde der Widerspruch betreffend den Inhaber, lt. Auskunft der KSV Herrn D.K. nicht aufgeklärt.

2) Fa.V.T. und Fa.I.C.T. - Sofia/Bulgarien:

Tatsächlich wäre statt der Eingangsfaktura der Fa.I.C.T. vom 6. November 96 in Höhe von S 60.318,00 (DM 8.540,00) eine Gutschrift der Bw. an die Fa.I.C.T. vom 31. Dezember 97 in Höhe von S 20.365,00 gebucht worden, da angeblich die Ware beschädigt gewesen wäre. Eine Beschädigung der Ware wäre bei der Einfuhr mangels Vermerk auf den Einfuhrpapieren jedoch nicht festgestellt worden.

Tatsächlich hätte die Fa.V.T. mit Schreiben vom 5. März 97 mitgeteilt, die Außenstände nicht bezahlen zu können und wären trotzdem Waren im Wert von S 13.480,00 (mit Rechnung vom 8. April 97) an diese Firma geliefert und in der Folge abgeschrieben worden.

Lt. Ansicht der BP würde dies gegen jedes wirtschaftliche Verständnis sprechen und seien von der Bw. keine Beweise zur Aufhellung der auslandsbezogenen Sachverhaltselemente vorgelegt worden. Gem. § 115 BAO würde jedoch bei Auslandssachverhalten die Mitwirkungspflicht im Verhältnis zur Ermittlungspflicht der Behörde entscheidend in den Vordergrund treten. Dieser wäre die Bw. bisher nicht nachgekommen.

Ad Schadensfälle Spedition M.)

Lt. Schreiben der Fa. M. vom 31. August 2000 würde lediglich bestätigt, dass die Gutschrift Nr. 47623 vom 6. Juni 95 nur einen Teil des Schadens ersetzen würde. Die Differenz wäre weder von der Fa. M. noch von der Versicherung ersetzt worden.

Ein Schriftverkehr nach der Teilzahlung 1995 betreffend den aushaftenden Restbetrag von S 64.203,80 wäre bislang nicht vorgelegt worden, bzw. wird ersucht, diesen bei Existenz vorzulegen.

Würde ein derartiger Schriftverkehr nicht existieren, so sei lt. BP davon auszugehen, dass im Zeitpunkt der Teilzahlung der Bw. bewusst gewesen sei, keine weiteren Schäden ersetzt zu bekommen. Daher wären die Schäden bereits im Jahre 1995 als Betriebsausgabe zu berücksichtigen gewesen.

Die der BP mit Schreiben vom 31. August 2000 vorgelegte Gutschrift in Kopie Nr. 47623 (Bl. 52 des Arbeitsbogens) sei zudem mit der Kopie der Gutschrift Nr. 47623, welche im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vorgelegt wurde, nicht ident. Eine Kopie würde im Gegensatz zu anderen nur einen handschriftlichen Vermerk statt zwei handschriftliche Vermerke beinhalten.

Ad Kfz Range Rover)

Der Range Rover wäre ein Geländewagen und im Zuge der BP kein Fahrtenbuch vorgelegt worden, somit wären mangels Nachweise 20% Privatanteil angesetzt worden.

Zur Stellungnahme der BP führte die Bw. ergänzend wie folgt aus:

Ad Rechnerische Korrekturen:

Die von der BP in der Stellungnahme zur Berufung vorgenommenen Korrekturen würden nun korrekt der inhaltlichen Beurteilung der BP entsprechen.

Ad Fa.K.Kft)

Werterhellende Umstände, die bereits am Bilanzstichtag bestanden hätten, seien bei der Bilanzerstellung zu berücksichtigen. Im Rahmen der BP wäre dargelegt worden, dass bereits zum Bilanzstichtag bekannt gewesen sei, dass Herr T.T. praktisch unbekannten Aufenthalts wäre. Das Schreiben vom 25.5.98 wäre nach mühevollen Urgenzen erwirkt worden, dem Zahlungsplan könnte jedoch in Anbetracht der unterzeichnenden Person nicht wirklich Glauben geschenkt werden. Die Ansicht der BP, diesem Schreiben Glauben zu schenken, sei daher unrichtig.

Ad Abschreibung ausländischer Forderungen)

1) Fa.P.P. – Warschau/Polen

Die KSV-Auskunft würde lediglich die Besitzverhältnisse widerspiegeln und sei daraus nicht zu schließen, dass Herr D.K. auch im Zeitraum der Geschäftsbeziehungen Eigentümer bzw. Inhaber der genannten Firma gewesen wäre. Der von der BP unterstellte Widerspruch sei daher nicht nachvollziehbar, es sei auch nicht Aufgabe des Bw. im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandsbeziehungen Anteils- oder Inhaberveränderungen Jahre später aufzuklären, da diese keine Relevanz für den Streitzeitraum hätten.

2) Fa.V.T. und Fa.I.C.T. – Sofia/Bulgarien

Die Ware hätte nur mit lediglich S 20.365,00 veräußert werden können, und würde es den üblichen Geschäftsmodalitäten entsprechen, bei einer Retourware eine Rückverrechnung nur in jener Höhe zu akzeptieren, in welcher diese Ware noch verwertbar sei.

Der Vorwurf, dass die Bw. der erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen wäre, sei nicht gerechtfertigt, da die Aufklärung von KSV-Auskünften aus dem Jahre 2000 nicht relevant wäre. Der Vorwurf der mangelnden Mitwirkungspflicht sei daher ungerechtfertigt.

ad Schadensfälle – Spedition M.)

Die Forderung wäre schon in früheren Jahren auszubuchen gewesen, wenn auch die Ablehnung durch die Fa. M. durch den Bw. nicht anerkannt worden wäre.

Die BP würde offensichtlich zwei unterschiedliche Maßstäbe ansetzen. Einerseits würde gefordert, im Zeitpunkt der Erfüllung einer Teilforderung die restliche Forderung als uneinbringlich zu beurteilen, obwohl die Bonität der Fa. M. höher sei als betreffend T.T. . Andererseits seien die handschriftlichen Merkmale logisch aus dem Schreiben vom 31. August

2000 nachvollziehbar auf Grund der Übermittlung an die Fa. M. sowie Rückübermittlung bei der Beantwortung mit einem weiteren handschriftlichen Vermerk.

ad Kfz Range Rover)

Dem Bw. und seiner Gattin würden zwei weitere Kfz zur privaten Verfügung stehen. Dass ausschließlich betriebliche Fahrten mit dem dritten Kfz vorgenommen worden wären, sei daher durchaus glaubwürdig.

Der Senat hat erwogen:

A) Feststellung von Einkünften für das Jahr 1997

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trägt die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind. Diesfalls besteht somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (Ritz, BAO, Tz 10 zu § 115 u. die darin zitierte Judikatur).

Gemäß § 6 Z 2 lit a EStG 1988 ist Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Forderungen zählen zum Umlaufvermögen. Sie unterliegen beim § 4 Abs. 1 EStG Gewinn-Ermittler dem Abwertungswahlrecht. Eine Wertminderung ist jedenfalls dann zulässig, wenn diese erheblich und dauernd eingetreten ist. Forderungen sind mit jenem Nennwert zu bewerten, der bei Forderungen aus Lieferungen und Leistungen dem Fakturenbetrag entspricht. Der Teilwert richtet sich nach der Fälligkeit, Verzinslichkeit und Einbringlichkeit der Forderung. Eine Wertberichtigung wegen Uneinbringlichkeit ergibt sich jedoch unabhängig von der Gewinnermittlungsart zwingend aus dem Wirtschaftsgutbegriff und aus dem Grundsatz der Bilanzwahrheit.

Die Teilwertabschreibung von Forderungen hängt somit v.a. von deren Einbringlichkeit ab. Bei Gefährdung der Einbringlichkeit ist zwar nur der protokolierte Kaufmann nach dem Niedrigstwertprinzip zur Wertberichtigung verpflichtet. Uneinbringliche Forderungen sind jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf Grund des Gebotes der Bilanzwahrheit auszubuchen, und gilt dieser Grundsatz somit auch für die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 117f, Tz 128f und Tz 136 zu § 6). Dies gilt genauso für den Teilverzicht auf eine Forderung. Für die Einbringlichkeit sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich (Doralt, EStG, 3. Auflg., § 6 Tz 167f und Tz 178).

Bei Forderungen gegen einen Schuldner, der Unterschlagungen begangen hat, kann in der Regel wegen verminderter Bonität des Schuldners eine Teilwertabschreibung vorgenommen werden (VwGH 20.11.59, 1615/58). Bloß vorübergehende Zahlungsschwierigkeiten bilden keinen Grund für eine Teilwertabschreibung. Hat der Steuerpflichtige eine Forderung, deren Uneinbringlichkeit im Zeitpunkt der Bilanzerstellung bekannt war, nicht abgeschrieben, kann er die Abschreibung nach ständiger Rechtsprechung nicht in einem späteren Jahr nachholen (aaO, ESt-HB, Tz 129 zu § 6).

Für die Bewertung von Forderungen sind v.a. die Verhältnisse am Bilanzstichtag von Bedeutung. Die Zahlungsunfähigkeit muss am Bilanzstichtag bereits bestanden bzw. vorhersehbar gewesen sein. Werterhellende Umstände nach dem Bilanzstichtag, jedoch vor der Bilanzerstellung sind zu berücksichtigen.

Erkennbare Risiken und drohende Verluste, die im Geschäftsjahr bzw. einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, sind zu berücksichtigen, wenn diese bis zur Erstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind. Bestrittene Forderungen aus Schadenersatzansprüchen und Vertragsverletzungen sind idR erst dann zu bilanzieren, wenn ein Anerkenntnis bzw. rechtskräftiges Urteil vorliegt.

Wertberichtigungen sind somit nur anzuerkennen, wenn zum Bilanzstichtag konkrete Risiken bestehen, die den einzelnen Forderungen zugerechnet werden können, wie z.B. Nichteinhalten von Ratenvereinbarungen, vorübergehende oder dauernde Einstellung von Kreditrückzahlungen, Überziehen eines Kreditrahmens ohne entsprechende Vereinbarung, sonstiges vertragswidriges Verhalten, schlechte Vermögens- und Liquiditätslage des Schuldners oder Währungsverlust.

Es müssen somit am Bilanzstichtag Umstände vorliegen, nach denen damit zu rechnen ist, dass bestimmte Forderungen nicht mit dem vollen Nennbetrag eingehen werden. Das Forderungsrisiko orientiert sich daher ausschließlich an der individuellen Bonität des Schuldners oder an besonderen Absprachen zwischen Gläubiger und Schuldner.

ad Wertberichtigung zur Forderung Fa.K.Kft)

Strittig ist, ob die Wertberichtigung der Forderung betreffend die Fa.K.Kft auf Basis eines Schreibens mit einem Rückzahlungsplan der Höhe nach unrichtig vorgenommen worden ist. Die BP korrigierte die Wertberichtigung unter der Berücksichtigung dieses Rückzahlungsplanes vom 25. Mai 98 (vor Bilanzerstellung mit August 1998) im Ausmaß von S 304.786,00. Lt. Bw. sei diesem Rückzahlungsplan auf Grund des polizeilich gesuchten und vorbestraften sowie unauffindbaren Inhabers der ungarischen Firma und Ausstellers des Schreibens keine Bedeutung beizumessen.

Gegenständlich hat der Geschäftsführer der Fa.K.Kft auf Grund eines am 20. Mai 1998 stattgefundenen Gespräches mit Schreiben vom 25. Mai 1998 eine Ratenzahlung angeboten. Bei dieser Sachlage ist sohin zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung auf Basis dieser Vereinbarung lediglich von der Uneinbringlichkeit der darüber hinaus gehenden Forderung als zweifelhaft auszugehen. Auf Grund dieser Zahlungszusage kann nämlich nicht davon ausgegangen werden, dass die Fa.K.Kft bereits am Bilanzstichtag zahlungsunfähig war. Vielmehr konnte die Bw. auf Grund dieses Rückzahlungsplanes damit rechnen, dass der genannte Betrag von 804.786,- tatsächlich eingehen wird. Entsprechend den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung war somit diese Forderung zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung lediglich mit dem Betrag entsprechend der Ansicht der BP wert zu berichtigen. Die Darlegung des genauen Zeitpunktes der Unauffindbarkeit des Geschäftsführers liegt zudem nicht vor.

ad Abschreibung ausländischer Forderungen)

1) Fa.P.P. -Warschau/Polen

Strittig ist weiters die Abschreibung der Forderungen gegenüber der Fa.P.P. in Höhe von S 252.776,29, da trotz mehrmaliger Aufforderung durch die BP lediglich eine Aktennotiz des Gesellschafters N.W. vorgelegt wurde. Demnach wäre der angebliche Inhaber dieser Firma, Herr Jan, von einem Rechtsanwalt in Polen kontaktiert worden, jedoch ist diesbzgl. in der Buchhaltung kein Aufwand vorhanden. Lt. Auskunft der KSV ist der Inhaber und Geschäftsführer zudem ein Herr D.K. .

Lt. Bw. wäre die Eintreibung der Forderung persönlich vorgenommen worden und eine Auskunft der KSV aus dem Jahre 2000 nicht relevant.

Eine Rücklieferung von Waren mit 31. Dezember 97 in Höhe von S 55.000,00 wäre zudem bereits im Frühjahr erfolgt, bzw. im Zuge der Abstimmarbeiten nochmals eine Gutschrift ausgestellt worden. Dies wäre lediglich ein formaler Fehler. Lt. Aktennotiz wäre Herr Jan unter dem Druck der behördlichen Verfolgung zu Beginn des Jahres 1997 untergetaucht. Trotzdem wurde mit 31. Dezember 1997 eine Gutschrift an die Fa.P.P. i.H.v. S 55.000,- für Retourware gelegt.

Dazu ist auszuführen, dass somit weder ein Nachweis der Uneinbringlichkeit der Forderung noch ein Nachweis für deren Einforderung erbracht wurde und auch der Inhaber der ungarischen Firma namens Herr Jan nicht verifiziert werden konnte. Insbesondere wurden seitens der Bw. keinerlei Nachweise (etwa durch eine (eidestattliche) Erklärung des in Polen angeblich tätig gewordenen Rechtsanwaltes oder durch Namhaftmachung desselben etc.) beigebracht, aus denen eindeutig ersichtlich wäre, dass sich der Sachverhalt tatsächlich wie in der Aktennotiz des KR N.W. dargestellt, zugetragen hat. Es wurde auch die angeblich in Polen gegen Herrn Jan erstattete Anzeige nicht vorgelegt. Auch wurden keinerlei Nachweise

hinsichtlich der Einforderung der ausständigen Schulden, wie z.B. schriftliche Mahnungen oder sonstiger Schriftverkehr, aus dem das Bestreben der Bw., die offenen Forderungen einzumahnen bzw. einzutreiben, ersichtlich wäre, vorgelegt. Und letztlich ist in der Buchhaltung der Bw. kein Aufwand für den in Polen mit Herrn Jan in Kontakt gebotenen Rechtsanwalt enthalten.

Mangels vorgelegter Unterlagen und Nachweise konnte somit das Vorbringen der Bw. bezüglich der Uneinbringlichkeit der Forderung nicht nachgeprüft werden. Die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten im Ausland liegend wurde somit nicht erfüllt. Das Vorbringen ist insgesamt keiner Prüfung zugänglich. Die Nichtanerkennung der Abschreibung wegen Uneinbringlichkeit durch die BP ist daher zu Recht erfolgt. Die Berufung ist daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2) Fa.V.T. und Fa.I.C.T. – Sofia/Bulgarien

Betreffend die Abschreibung der Forderungen gegenüber der Fa.V.T. in Höhe von S 72.564,00 und Fa.I.C.T. in Höhe von S 181.089,11 wurde neben einer Aktennotiz des Gesellschafters N.W. lediglich ein Schreiben der Fa.V.T. vom 5. März 1997 vorgelegt, dass die Ware gestohlen worden wäre und auf Grund der schlechten Liquiditätslage des Schuldners als auch schlechten Wirtschaftslage in Bulgarien die Außenstände nicht bezahlt werden könnten. Lt. diesem Schreiben vom 5. März 1997 handelt es sich bei diesen Firmen um eine Firma. Trotzdem der Bw. auf Grund des Schreibens vom 5. März 1997 bekannt war, dass die noch offenen Forderungen nicht bezahlt werden können wurde in der Folge eine weitere Warenlieferung mit 8. April 1997 i.H.v. S 13.480,- vorgenommen. Lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind z.B. Teilwertabschreibungen gegen einen Darlehensschuldner wegen Konkursöffnung dann nicht zulässig, wenn der Steuerpflichtige diesem Schuldner noch nach dem Bilanzstichtag weitere Darlehen gewährt hat (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 129 zu § 6; E. 26.10.62, 72/62).

Weiters wurde lt. Feststellung der BP ebenso mit Gutschrift vom 31. Dezember 97 eine Retourware in Höhe von S 20.365,00 ausgestellt, obwohl diese Ware bereits mit 6. November 96 in Höhe von S 60.000,00 fakturiert, lt. Zollpapieren mit 5. Februar 1997 zur Einfuhr abgefertigt und in der Folge mit 11. Februar 1997 i.H.v. S 20.365,00 weiterverkauft worden wäre. Lt. Ansicht der Bw. hätte es sich dabei um beschädigte Ware gehandelt, eine Beschädigung der Ware wurde bei der Einfuhr jedoch nicht festgestellt. Der Senat teilt die Ansicht der BP, wonach es nicht als glaubhaft zu beurteilen ist, dass Einfuhrumsatzsteuer für eine Ware bezahlt wird, die nicht diesem Wert entspricht.

Im vorliegenden Fall wurde somit die Kompensation mit zukünftigen Geschäften angeboten, und belief sich lt. Berechnung der BP die Höhe der Forderungen gegenüber dieser Firma zum

Zeitpunkt der Auststellung des Schreibens vom 5. 3. 1997 richtigerweise auf rund S 200.220,11 und nicht auf rund S 250.000,- (wie im genannten Schreiben ausgeführt).

Im Hinblick auf die vorerwähnten Unstimmigkeiten und angesichts der Tatsache, dass die gesamte Vorgangsweise der Bw. widerspricht somit nach Ansicht des Berufungssenates der kaufmännischen Sorgfaltspflicht widerspricht, sind somit die vorgenommenen Abschreibungen nicht anzuerkennen. Das Vorbringen der Bw. ist somit ebenso nicht als begründet zu beurteilen, und die Berufung in diesem Punkt abzuweisen.

ad Schadensfälle – Spedition M.

Im Jahr 1994 wurden weiters Schadensfälle an die Speditionsfirma M. fakturiert und mit 6. Juni 1995 von dieser teilweise bezahlt. Lt. Bw. wären diese Forderungen mit Schreiben vom 31. August 2000 im Rahmen des Prüfungsverfahrens bestätigt worden.

Abgesehen davon, dass dieses Schreiben vom 31. August 2000 mangels eindeutiger Vermerke als zweifelhaft zu beurteilen ist, wird darin lediglich bestätigt, dass mit der Gutschrift vom 6. Juni 1995 nur ein Teil des Schadens (der Forderung) ersetzt wurde. Darüber hinaus ist mangels Absprache zwischen dem Schuldner und dem Bw. bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit August 1998 sowie mangels Darlegung der Zahlungswilligkeit des Schuldners von der Uneinbringlichkeit der Forderung bzw. der restlichen Schadensforderung auszugehen. Spätestens im Zeitpunkt der teilweisen Schadensgutmachung durch die Spedition M. war offensichtlich, dass der verbleibende Schaden uneinbringlich ist, zumal die Abnehmer, für die die entwendeten Ware bestimmt war, diese nicht ersetzen wollten und seitens der Speditionsfirma lediglich für einen Teil der gestohlenen Waren Ersatz geleistet wurde. Hinsichtlich des noch aushaltenden Restbetrages i.H.v. S 64.203,80 wurden keinerlei Unterlagen (Schriftverkehr mit Versicherung etc.), aus welchen Einbringungmaßnahmen ersichtlich wären, vorgelegt. Die Berufung ist daher in diesem Punkt ebenso als ungegründet abzuweisen.

ad Kfz Range Rover)

Aufwendungen für betriebliche Fahrten mit dem Kfz sind als Betriebskosten absetzbar. Gehört das Fahrzeug zum Betriebsvermögen, können nur die auf die betriebliche Verwendung entfallenden tatsächlichen Kosten abgesetzt werden. Sofern diese nicht durch entsprechende Unterlagen (Fahrtenbuch) nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden, ist der Privatanteil im Schätzungswege zu ermitteln. Untergrenze dabei ist in der Regel rund 20% (vgl. Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 39 zu § 4). Eine behauptete ausschließlich betriebliche Nutzung eines Pkw ist lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durch ein Fahrtenbuch nachzuweisen (vgl. VwGH 21.2.1996, 93/14/0167; 26.11.1996, 92/14/0078).

Dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen ist entgegen zuhalten, dass der Umstand, dass dem Gesellschafter und dessen Gattin zwei weitere Kfz zur Verfügung stehen, nicht ausschließt, dass private Fahrten auch mit dem Kfz "Range Rover" durchgeführt werden und daher als Nachweis der ausschließlich betrieblichen Verwendung nicht ausreicht. Mangels Führung eines Fahrtenbuches betreffend das Kfz "Range Rover" war eine genauere Ermittlung der (betrieblich und privat) zurückgelegten Fahrten daher nicht möglich und die Festsetzung eines Privatanteiles von rund 20% durch die BP nicht als unrichtig zu beurteilen, zumal es sich dabei ohnehin nur um die Untergrenze handelt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Ad Einheitliche und gesonderte Feststellung)

Unter Verweis auf die Ausführungen der BP im Rahmen der Stellungnahme zur Berufung wird jedoch die Berechnung der Einkünfte der Gesellschafter wie folgt korrigiert.

	P.W.r	N.W.
Anteil	90%	10%
	S	S
Bilanzverlust zur Verteilung: -437.814,27 S	-394.032,84	-43.781,43
zusätzlich:		
Geschäftsführerbezug P.W.	24.000,00	
Sozialversicherung für P.W.	46.773,68	
Sonderbetriebsausgabe - Sozialversicherung	-46.773,68	
Aufgabegewinn/Aufwand lt. Neuberechnung (s.o oben)	900.698,25	-990.698,25
Gewinn-bzw. Verlustanteil	530.665,41	-1.034.479,68
Verlust gesamt -503.814,27 S		

Die im Kalenderjahr 1997 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO wie folgt festgestellt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 188 BAO in S	-503.814,--
Anteil P.W. , StNr. 08 844/2850 – in S	530.665,--
Anteil N.W. , StNr. 08 147/7275 – in S	-1.034.480,--

B) Umsatzsteuer 1997)

Mit Eingabe vom 22. November 2005 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid zurückgenommen. Die Berufung war daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandlos zu erklären.

Wien, am 30. November 2005