



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/0541-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Kurt Kreith, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer 1999 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

Die Bw. betrieb eine Tabaktrafik, die sie 1999 verkaufte. Bereits im Veranlagungsverfahren beantragte sie eine Wertberichtigung des Verkaufspreises um eine angeblich nicht einbringliche Forderung. Sie erklärte im Berufungsjahr folgende Beträge:

	ATS
Verkaufserlös abzüglich Buchwerte	497.948,60
abzüglich Wertberichtigung Kaufpreis	<u>-300.000,00</u>
Gewinn Geschäftsveräußerung	197.948,60
abzüglich Freibetrag	<u>-100.000,00</u>
Steuerpflichtig laut Bw.	<u>97.948,60</u>

Die Bw. klagte den Käufer der Tabaktrafik:

Laut Bw. sei die Klage eingebracht worden, da auf Grund der wirtschaftlichen Situation des Schuldners mit keinem Zahlungseingang zu rechnen sei.

Das Finanzamt anerkannte die Wertberichtigung des Kaufpreises von ATS 300.000,00 nicht und verwies weiters auf die Ausführungen zur Wahrung des Parteiengehörs im Vorhalt vom 15.12.2003, zu dem von der Bw. keine Stellungnahme erfolgt ist. Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich dieses Vorhalts vom UFS auf die unten angeführte Begründung hingewiesen.

In der **Berufung** führte die Bw. aus, dass die Forderung in Höhe von ATS 300.000,00 zu Recht bestünde, was auch vom Gericht bestätigt worden sei, dass aber wegen Vermögenslosigkeit des Schuldners dieser Betrag nicht einbringlich sei. Laut auszugsweise vorgelegtem Gerichtsurteil müsste der Schuldner den Betrag samt Zinsen bei sonstiger Exekution ersetzen.

Das Finanzamt forderte die Bw. auf, ein vollständiges (nicht nur die ersten zwei Seiten) Gerichtsurteil vorzulegen und bekannt zu geben, welche Schritte zur Einbringung der Restforderung in Höhe von ATS 300.000,00 gesetzt worden seien. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Die Bw. ersuchte in einer Eingabe um eine Nachfrist für die Vorlage der Stellungnahme ihres Rechtsanwalts, die jedoch bis dato nicht nachgereicht worden ist.
Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der weiteren Ermittlungen bzw. Maßnahmen zur Wahrung des Parteiengehörs auf die u.a. Begründung der Berufungentscheidung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nunmehr ergab sich aufgrund umfangreicher Ermittlungen folgender Sachverhalt bzw. wurde der Sachverhalt im Gerichtsurteil des OLG festgehalten:

Mit Kaufvertrag vom 1.5.1999 verkaufte die Klägerin dem Beklagten K die Trafik Arndtstraße 88 in 1120 Wien. In der Vertragsurkunde ist ein Kaufpreis von S 1,250.000,-- (exklusive USt, deren Entrichtung "im Überrechnungswege aufgrund eines diesbezüglichen Antrages des Käufers gemäß § 211 Abs 1 lit g BAO beim Finanzamt" vereinbart wurde) angeführt, welcher in einen "Kaufpreis Invest. Kundenstock" von S 1,000.000,-- sowie "Kaufpreis Warenlager pauschal" von S 250.000,-- untergliedert ist.

Die Klägerin bzw. Bw. begehrt vom Beklagten bzw. Käufer der Trafik die Zahlung von S 300.000,-- s.A. mit dem Vorbringen, sie habe ihm im Zuge des Verkaufes der Trafik "ein Darlehen in der Höhe von S 550.000,-- gewährt. Sie habe dem Beklagten "anlässlich des Abschlusses des Kaufvertrages über die Trafik einen Teil des Kaufpreises gestundet und zusätzlich ein Darlehen gewährt", wobei die "Gesamtforderung aus gestundetem Kaufpreis und gewährtem Darlehen" S 550.000,-- betragen habe. Eine Ratenvereinbarung habe der Beklagte nicht eingehalten, sodass Terminverlust eingetreten sei, und der Betrag von S 300.000,-- unberechtigt aushafte.

Der Beklagte bzw. Käufer der Trafik bestritt das Klagebegehren, beantragte dessen Abweisung und führte aus, **er habe den Kaufpreis von S 1,250.000,-- vollständig bezahlt**; ein Darlehen habe ihm die Klägerin nicht gewährt und auch den eingeklagten Betrag nicht zugezählt. Soweit sich die Klägerin auf eine "Darlehensvertrag" stütze, handle es sich hierbei um ein **Scheingeschäft**.

Für den Fall der Berechtigung der Klageforderung wendete der Beklagte bis zu deren Höhe Gegenforderungen ein, welche zusammengefasst darauf gestützt werden, dass das von der Klägerin übergebene Warenlager einen geringeren als den im Kaufvertrag angeführten Wert von S 250.000,-- aufgewiesen und die Klägerin auch nicht sämtliche Einrichtungsgegenstände übergeben habe; weiters hätten sich nach Übernahme der Trafik verschiedene Mängel herausgestellt. Er sei über den Wert der Einrichtungsgegenstände und des Warenlagers sowie über den Allgemeinzustand des Kaufobjektes von der Klägerin in Irrtum geführt worden, weshalb er "um über S 600.000,-- zuviel bezahlt habe"; es werde daher "die Vereinbarung wegen Irrtums angefochten" und "hilfsweise Vertragsanpassungen begehrt".

Mit dem angefochtenen Urteil sprach das Erstgericht (Handelsgericht) aus, dass die Klageforderung mit S 300.000,-- zu Recht, die Gegenforderung hingegen nicht zu Recht besteht, und verpflichtete den Beklagten zur Zahlung des genannten Betrages samt 4 % Zinsen seit 18.3.2000.

K besichtigte die von der Klägerin in einer Zeitungsannonce zum Verkauf angebotene Trafik.

Die Parteien einigten sich in der Folge zunächst auf einen Kaufpreis von S 1.300.000,-- , welchen sie im Hinblick auf diverser Abnützungsercheinungen einvernehmlich auf S 1.250.000,-- herabsetzten.

Der Käufer K bezahlte den gesamten Kaufpreis bei der Bank B, welche ihm einen Kredit zugesagt hatte. Er übergab der Klägerin eine **Scheck über S 1.000.000,-- sowie S 250.000,-- in bar, wobei die Klägerin letzteren Betrag dem Beklagten wiederum als Darlehen zuzählte**, "um es ihm zu ermöglichen notwendige Sicherstellungen zu leisten". Zusätzlich übergab die Klägerin dem Beklagten einen Betrag von S 300.000,-- als weiteres Darlehen, um ihm die notwendige Liquidität zur Führung des Unternehmens zu verschaffen. **Über die beiden Beträge wurde jeweils ein Wechsel zur Besicherung ausgestellt**. Nachdem der Beklagte mit der Zahlung in Verzug geriet, schlossen die Parteien eine Ratenvereinbarung. Der Beklagte zahlte bis zum 10.3.2000 Raten im Gesamtbetrag von S 250.000,--.

Rechtlich führte das Erstgericht aus, die Klageforderung von S 300.000,-- sei berechtigt, weil die Klägerin dem Beklagten ein Darlehen in dieser Höhe gewährt und zugezählt habe .

Im Bezug auf die eingewendete Gegenforderung vertrat das Erstgericht die Auffassung, dass die Klägerin dem Beklagten eine Gesamtsache zu einem Pauschalpreis veräußert habe, ohne dass eine Inventarisierung oder eine Beschreibung der einzelnen Gegenstände erfolgt sei. Es handle sich um einen Kauf in Pausch und Bogen gemäß § 930 ABGB, bei dem der Verkäufer nicht für eine bestimmte Qualität oder Quantität der Einzelobjekte einzustehen habe. Darüber hinaus habe sich die Trafik mit Einrichtung, Warenlager und sonstiger Ausstattung in einem Zustand befunden, der den verkehrsüblichen Gebrauch des Unternehmens ermöglicht habe. Soweit sich der Beklagte auf Irrtum berufe und dieser den Wert des Unternehmens betreffe, handle es sich um einen unbeachtlichen Motivirrtum; auch hinsichtlich offenkundiger Mängel komme eine Irrtumsanfechtung nicht in Betracht.

Gegen dieses Urteil richtet sich die Berufung des Beklagten wegen unrichtiger Tatsachenfeststellung infolge unrichtiger Beweiswürdigung, Aktenwidrigkeit sowie unrichtiger rechtlicher Beurteilung mit dem Antrag, es im klageabweisenden Sinn abzuändern bzw. allenfalls aufzuheben.

Das OLG führte berufungsrelevant aus:

Die Klägerin (das heißt die Bw.) hat hinreichend deutlich behauptet, dass der Beklagte K ihr einerseits S 250.000,-- geschuldet habe, welchen Betrag er jedoch in Form von Raten bezahlt habe. Diesen Betrag hat sie folgerichtig auch nicht eingeklagt, sodass nicht weiter darauf einzugehen ist, ob es sich hiebei um ein Darlehen oder einen gestundeten Teil des Kaufpreises gehandelt hat. **Was den Klagsbetrag von S 300.000,-- anlangt, behauptet die Bw.**

(Klägerin), dem Beklagten ein Darlehen in dieser Höhe gewährt zu haben. An dieser Stelle sei verdeutlicht, **dass der hauptsächliche Streitpunkt darin besteht, ob es sich beim Betrag von S 300.000,--, zu dessen Zahlung an die Bw. (Klägerin) der Beklagte K sich verpflichtet hat , um ein Darlehen der Bw. (Klägerin) oder aber um einen, zusätzlich zu dem im Kaufvertrag aufscheinenden Betrag, vereinbarten Kaufpreisteil handelt.**

Letzteres entspricht dem Standpunkt des Beklagten bzw. Käufers K der Trafik.

Wenn auch die **Klägerin, nämlich die Bw., ihr Begehr ausschließlich auf den Rechtsgrund des Darlehens stützt**, wäre das Gericht im Prinzip nicht daran gehindert, ihr die Klagssumme mit einer abweichenden rechtlichen Begründung als Kaufpreisrest zuzusprechen. Im vorliegenden Fall geht es aber nicht nur um eine abweichende rechtliche Qualifikation. Sollte nämlich eine offene Kaufpreisschuld vorliegen, so müsste im konkreten Fall der Abschluss eines **Scheingeschäftes** angenommen werden. Schon im Hinblick auf die mit der Offenlegung solcher Verträge verbundenen steuerlichen und sonstigen Folgen (erschlichene Genehmigung durch die Monopolverwaltung) kann laut OLG nicht angenommen werden, dass es der Bw. (Klägerin) im Gegensatz zu ihren eigenen Erklärungen doch gleichgültig sein müsse, aus welchem Rechtsgrund ihrer Klage stattgegeben werde. Aus den selben Erwägungen könnte die Annahme der Novation eine Kaufpreisrestschuld in eine Darlehensforderung (vgl. Ertl in Rummel² Rz 1 zu § 1276 ABGB) an diesem Ergebnis nichts ändern.

Das Erstgericht hat die bekämpfte Feststellung, der entscheidungswesentliche Bedeutung zukommt, einerseits auf jene **Urkunden (Verpflichtungserklärung, Wechsel und Ratenvereinbarung)** gestützt, in denen sich der Käufer K zur Zahlung (auch) des Betrages von S 300.000,-- an die Klägerin verpflichtet hat.

Diese Urkunden sagen jedoch nichts darüber aus, ob es sich beim genannten Betrag um das von der Klägerin behauptete Darlehen oder um die nach dem Standpunkt des Beklagten vereinbarte Schwarzgeldzahlung handelt. Auch in der Ratenvereinbarung wurden die aushaftenden Beträge lediglich mit "geschäftlich" (S 250.000,--) bzw. "privat" (S 300.000,--) umschrieben.

Soweit der Käufer K im Gerichtsverfahren "an sich" einen Anspruch der Klägerin auf Zahlung von S 300.000,-- nicht bestritten hat, so deswegen, weil er – wie schon erwähnt – auf dem Standpunkt steht, dieser Betrag sei zusätzlich zum "offiziellen" Kaufpreis "schwarz" vereinbart worden.

Aus dem Gerichtsakt bzw. den Gerichtsakten (Handelsgericht sowie OLG) waren keine Exekutionsmaßnahmen feststellbar, auch existierte kein Exekutionsakt.

Zusammenfassend wird vom UFS von folgendem Sachverhalt, der der Bw. zur Wahrung des Parteiangehörs von der Abgabenbehörde I. Instanz vorgehalten wurde, ausgegangen (Vorhalt vom 15.12.2003):

Von der Bw. ist vor Gericht nicht bestritten worden, dass der Kaufpreis in Höhe von ATS 1.250.000,00 zur Gänze entrichtet worden ist (ATS 1.000.000,00 mittels Scheck und ATS 250.000,00 in bar).

Erst danach ist dem Käufer der Trafik ein Darlehen in Höhe von ATS 300.000,00 gewährt und zugezählt worden. Laut Gerichtsurteil bestehe mangels Rückzahlung der Anspruch der Bw. in Höhe von ATS 300.000 zu Recht.

Im Rahmen der Berufung gegen dieses Urteil wurde am 2.10.2003 zwischen der Bw. und dem Trafikkäufer K ein Vergleich geschlossen, in dem die Parteien das Ruhen des Verfahrens vereinbarten und durch diesen Vergleich sämtliche Ansprüche zwischen den Parteien bereinigt und verglichen sind. Nach Ansicht des Finanzamtes und auch des UFS liegt eine Wertminderung des Kaufpreises nicht vor, da in der Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1999 der Veräußerungserlös in Höhe von ATS 1.250.000,00 angesetzt, und dieser Betrag auch beglichen worden ist. Eine Wertminderung des Kaufpreises ist daher nicht gegeben (weshalb das Finanzamt laut Ansicht des UFS die Wertberichtigung von ATS 300.000,00 zu Recht nicht anerkannte).

Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Auf Grund dieses Sachverhalts, der durch genannte Gerichtsurteile bestätigt worden ist, steht laut Ansicht des UFS fest, dass ATS 1.250.000,00 als Verkaufserlös im Jahr 1999 anzusetzen sind. Es wurde von der Bw. trotz diesbezüglicher Aufforderungen (etwa Vorhalt vom 4. Oktober 2001, Vorhalt vom 15.12.2003) weder bekannt gegeben, welche Schritte bis dato zur Einbringung der behaupteten Restforderung von ATS 300.000,00 gesetzt worden seien, noch wurden die geforderten Unterlagen vorgelegt. Wie bereits o.a. waren auch bei Gericht keine diesbezüglichen Exekutionsmaßnahmen aktenkundig.

Forderungen sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten, das ist in der Regel der Nennwert der Forderung (Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 6. Aufl., Tz 202 zu § 6 EStG 1988).

Bei Gefährdung der Einbringlichkeit kann beim § 4 Abs. 1 - Gewinnermittler eine Wertberichtigung angesetzt werden, wobei die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich sind (Doralt, a.a.O., Tz 210 zu § 6). Darüber hinaus sind Einzelwertberichtigungen zu Forderungen steuerlich nur mehr anzuerkennen, wenn konkrete Risiken bestehen. Es müssen somit am Bilanzstichtag Umstände vorliegen, nach denen damit zu rechnen ist, dass bestimmte Forderungen nicht mit dem Nennwert eingehen werden (Doralt, a.a.O., Tz 215 zu § 6).

Aus vorliegendem Sachverhalt ergibt sich, dass der Verkaufspreis von ATS 1,250.000,00

im Berufungsjahr anzusetzen ist. Die beantragte Wertberichtigung ist nicht zu gewähren, da es sich bei dem Betrag von ATS 300.000,00, wie oben ausführlich angeführt worden ist, **nicht** um eine Minderung bzw. **nicht** um eine (teilweise) Nichtbezahlung des vereinbarten Kaufpreises von ATS 1,250.000,00 handelt.

Da auf Grund der Sachlage die gesetzlich geforderten Voraussetzungen für eine Wertberichtigung nicht vorliegen, zumal laut Aktenlage der vollständige Verkaufspreis in Höhe von ATS 1,250.000,00 vom Käufer K bezahlt worden ist, ist zum Bilanzstichtag der vollständige Verkaufspreis zu berücksichtigen.

Die von der Bw. beantragte Wertberichtigung ist nicht zu gewähren, da erstens die gesetzlichen Voraussetzungen dafür nicht vorliegen und überdies der Verkaufspreis vom Käufer K vollständig entrichtet worden ist. Darüber hinaus sind die von der Bw. angeführten ATS 300.000,00 nicht Teil des Verkaufspreises von ATS 1,250.000,00, wie ausführlich oben dargestellt worden ist (vgl. Urteil des OLG).

Trotz mehrfacher Aufforderung hat die Bw. die gesetzlich geforderten Voraussetzungen für die im Berufungsjahr beantragte Wertberichtigung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 31. März 2004