



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MM, vertreten durch Mag. Dr. Rudolf Rudari gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 30. Juli 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer erklärte für das Jahr 2000 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus der Verpachtung seines ruhenden Stickereibetriebes resultierende, gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 169.487,00 S sowie umsatzsteuerlich relevante Erlöse in Höhe von 192.000,00 S.

Den Ergebnissen einer von Mai bis Juli 2001 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung Rechnung tragend, brachte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuerbescheid 2000 vom 30. Juli 2001 mit 173.084,00 S in Ansatz.

Mit Schreiben vom 1. August 2001 ersuchte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers bei der Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2000 zu berücksichtigen, dass von einer offenen Kundenforderung in Höhe von 90.500,00 S ein Betrag von 72.400,00 S ausfalle, da einem außergerichtlichen Ausgleich mit einer Quote von 20% zugestimmt worden sei.

Nachdem das Finanzamt diesem Ersuchen nicht nachgekommen ist, hat der steuerliche Vertreter gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2000 Berufung erhoben und nach Ergehen einer abweislichen Berufungsvorentscheidung die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Begründend führt er im Wesentlichen aus, dass die Forderung an den Pächter aus dem Jahr 2000 mit einem Betrag von 70.000,00 S nicht einbringlich sei, da dieser nunmehr insolvent sei. Werterhellende Umstände nach dem Bilanzstichtag seien für die Forderungsbewertung zum Bilanzstichtag zu berücksichtigen. Tatsache sei, dass die uneinbringlichen Forderungen bereits aus dem Zeitraum 08/2000 resultierten, wodurch die Zahlungsschwäche offenbar gewesen sei und zumindest die Einstellung einer Wertberichtigung geboten gewesen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 sind nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen; ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden.

Anders als bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG 1988, bei der eine Teilwertabschreibung zwingend vorzunehmen ist, wenn sich aus den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung eine solche Abwertungsverpflichtung ergibt, besteht bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 eine Verpflichtung zur Vornahme einer Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert nicht. Ein Steuerpflichtiger, der wie der Berufungsführer den Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt, hat somit die Wahl, ob er bei einer wie gegenständlich zum Umlaufvermögen zählenden Forderung eine Teilwertabschreibung vornimmt oder nicht, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine solche Wertberichtigung nur dann zulässig ist, wenn die Wertminderung erheblich und dauernd ist (vgl. VwGH 15.9.1993, 91/13/0125).

Maßgeblich für die Bewertung sind die tatsächlichen Verhältnisse, wie sie am Bilanzstichtag bestanden haben. Nach dem Bilanzstichtag eingetretene und nicht vorhersehbare Änderungen in den Wertverhältnissen können bei der Bewertung zum Bilanzstichtag nicht berücksichtigt werden. Zu berücksichtigen ist hingegen die spätere bessere Einsicht über die am Bilanzstichtag bestehenden Verhältnisse (so genannte "werterhellende" Umstände). Als werterhel-

lende Umstände sind jedoch nur Tatsachen zu berücksichtigen, die objektiv bereits am Bilanzstichtag bestanden haben, dem Steuerpflichtigen aber erst zwischen dem Bilanzstichtag und der Bilanzerstellung bekannt geworden sind (vgl. VwGH 27.11.2001, 98/14/0052, sowie Doralt, Einkommensteuergesetz⁶, Kommentar, § 6 Tz 14 ff, und die dort jeweils angeführten Judikate).

Bestehen daher am Bilanzstichtag berechnete Zweifel an der Einbringlichkeit einer Forderung, dann ist eine solche Forderung am Bilanzstichtag abzuschreiben (vgl. VwGH 31.3.1998, 96/13/0002). Die Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners im Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses ist dabei ein Indiz, rechtfertigt allein aber nicht die Wertberichtigung zum Bilanzstichtag. Auch eine vorübergehende Zahlungsunfähigkeit rechtfertigt keine Wertberichtigung.

Gegenständlich brachte der steuerliche Vertreter zu den für die Beurteilung der Zulässigkeit einer Wertberichtigung maßgeblichen Verhältnissen lediglich vor, dass einem außergerichtlichen Ausgleich mit einer Quote von 20% zugestimmt worden sei und daher ein Forderungsbetrag von 72.400,00 S (Schreiben vom 1. August 2001) bzw. von 70.000,00 S (Berufungsschriftsatz) ausfalle. Die uneinbringlichen Forderungen resultierten bereits aus dem Zeitraum 08/2000, wodurch die Zahlungsschwäche offenbar gewesen sei. Weiters geht aus der Aktenlage hervor, dass der Berufungsführer den Schuldner mit Schriftsätzen vom 10. Juli 2001 und vom 15. Juli 2001 um die Begleichung noch offener Mietzahlungen aus dem Jahr 2000 (80.000,00 S) sowie einer Heizölrechnung (10.500,00 S) ersucht hat.

Abgesehen davon, dass der steuerliche Vertreter erst nach der Erstellung und Abgabe der Bilanz beim Finanzamt um die Berücksichtigung des Forderungsausfalls ersucht hat und schon aus diesem Grund kein bis zur Bilanzerstellung bekannt gewordener werterhellender Umstand vorlag, sondern im Hinblick auf das diesbezügliche Bilanzierungswahlrecht allenfalls eine Bilanzänderung durchzuführen gewesen wäre, sind die Ausführungen des steuerlichen Vertreters nicht geeignet, eine Wertberichtigung zum Bilanzstichtag zu rechtfertigen, wird damit doch in keiner Weise aufgezeigt, inwieweit bereits am Bilanzstichtag berechnete Zweifel an der Einbringlichkeit der Forderung bestanden haben sollten. Allein der Umstand, dass die unbeglichenen Forderungen aus einem vor dem Bilanzstichtag liegenden Zeitraum stammen, zeigt dies jedenfalls nicht auf. Auch spricht gegen eine solche Annahme, dass die Forderung in der am 21. März 2001 beim Finanzamt eingereichten Bilanz noch mit dem Nennwert ausgewiesen war, der Forderungsausfall auch während der von Mai bis Juli 2001 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung nicht eingewendet wurde, der Berufungsführer dem Schuldner noch im Juli 2001 Zahlungserinnerungen zukommen ließ und sohin offensichtlich noch auf

einen Zahlungseingang hoffte und das Ersuchen um die Berücksichtigung eines Zahlungsausfalls erst gestellt wurde, nachdem einem außergerichtlichen Ausgleich zugestimmt wurde. Dies wiederum ist aber eine Tatsache, die erst im Jahr 2001 eingetreten ist und daher keine Forderungsberichtigung zum Bilanzstichtag für das Jahr 2000 zu rechtfertigen vermag.

Umsatzsteuerrechtlich kommt eine Änderung der Bemessungsgrundlage erst dann in Betracht, wenn die Uneinbringlichkeit einer Forderung feststeht (vgl. Ruppe, UStG 1994², § 16 Tz 76).

Nach § 16 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 sind die Vorschriften über die Änderung der Bemessungsgrundlage auf die Uneinbringlichkeit von Entgelten sinngemäß anzuwenden, dh. die Korrekturen sind in dem Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Uneinbringlichkeit eingetreten ist. Das ist nach obigen Ausführungen aber erst im Jahr 2001 der Fall.

Die Berufung war daher gesamthaft gesehen als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 17. März 2003