

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Merkur Treuhand Wth und StbGmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Der Bw. ist PR-Berater und Journalist.

Strittig ist, ob die vom Bw. geltend gemachte Forderungsabschreibungen (hinsichtlich eines Darlehens) anzuerkennen ist.

Das Finanzamt stellte im Zuge mehrerer Vorhaltsverfahren Ermittlungen an:

Das Finanzamt forderte den Bw. auf, die betriebliche Notwendigkeit (notwendiges Betriebsvermögen) der berufungsgegenständlichen Darlehenshingabe bzw. der Belastung des betrieblichen Bankkontos durch die Darlehenshingabe belegmäßig nachzuweisen.

Der Bw. sollte die Zuzählung des Darlehens belegmäßig nachweisen und erklären, welche Geschäftsbeziehung zwischen dem Bw. und Herrn B. bzw. der E. AG, Fr., bestehe.

Der Bw. führte hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung Folgendes aus:

Der Bw. war bzw. sei als PR-Berater tätig und habe in dieser Eigenschaft insbesondere eine 3%-ige Beteiligung an der S&C besessen. Dieses Unternehmen sei wiederum seinerseits mit ca. 51% an der E. AG Fr. beteiligt. An der E. AG wären in der Folge weitere Investoren, darunter Herr B. als Vorstand der E. AG (ca. 20% beteiligt) eingetreten. Der Bw. habe sich nunmehr um insbesondere sein persönliches Engagement im deutschen Markt zu festigen und mit der Absicht, künftighin auch im Rahmen eines deutschen Unternehmens tätig zu sein, durch Hingabe eines Darlehens an Herrn B. mit Option auf Anteile an der E. AG in Deutschland engagiert.

Das unternehmerische Wirken der E. AG sei durch Liquidation beendet worden, ohne dass es zu einer direkten Beteiligung des Bw. gekommen sei, **offen sei aber das hingegebene Darlehen geblieben.**

Der Aktivtausch habe laut Bw. anlässlich der Hingabe des Darlehens darin bestanden, dass das Bankguthaben verringert, respektive Bankverbindlichkeiten erhöht und dafür Forderungen gegenüber den Darlehensnehmer, Herrn B., entstanden seien, weshalb auch kein Zuschlag bei der Übergangsgewinnermittlung angesetzt worden sei. Solche Änderungen in den Geldbeständen bzw. Forderungsbeständen seien nicht durch Zu- bzw. Abschläge zu berücksichtigen.

Die erhöhte Mitwirkungspflicht sei dem Bw. bewusst, der Bw. erwähnte ausdrücklich aus seiner Sicht alle relevanten Unterlagen vorgelegt zu haben.

Laut Aktenlage liegt ein umfangreicher Schriftverkehr zwischen dem Bw. und Herrn B. (in beide Richtungen) vor.

Das Finanzamt anerkannte die vom Bw. geltend gemachten Forderungsabschreibungen sowohl hinsichtlich des Übergangsgewinns per 1.1.2000 als auch hinsichtlich des laufenden Gewinns des Jahres 2000 nicht und

begründete dies im Einkommensteuerbescheid 2000 wie folgt:

Ausgaben, die als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, müssen betrieblich veranlasst sein, sie müssen mit dem Betrieb in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Betreffend des Darlehens an Hr. B. konnte, nach Überprüfung der eingebrachten Unterlagen, kein betrieblicher Zusammenhang mit den selbstständigen Einkünften des Bw. hergestellt werden. Die geltend gemachten Betriebsausgaben konnten vom Finanzamt daher nicht anerkannt werden. Der Übergangsgewinn betrug daher S 24.915,--, der laufende Gewinn wurde um S 145.295,- (weitere Forderungsabschreibung Darlehen) erhöht und beträgt nun S 579.711,00. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit im Jahr 2000 betragen daher insgesamt S 604.626,00.

Der Berufungswerber erhob dagegen Berufung und begründete sie wie folgt:

Wie der Finanzbehörde aus dem vorliegenden Aktenmaterial bzw. den Vorhaltsbeantwortungen bekannt sei, erziele der Bw. Einkünfte aus einer Tätigkeit als PR-Berater, wobei die Ermittlung der Gewinne aus dieser Tätigkeit bis 1999 gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 als Einnahmen-Ausgabenrechner erfolgt sei. Mit 1. Jänner 2000 sei das Rechnungswesen derart umgestellt worden, dass nunmehr die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988, d.h. als Bilanzierer erfolgt sei. Demgemäß sei im Rahmen der Gewinnermittlung für das Jahr 2000 bzw. anlässlich der Umstellung auf doppelte Buchführung ein Übergangsgewinn im Sinne des § 4 Abs. 10 EStG 1988 ermittelt worden (vgl. Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000).

Im Rahmen dieser Übergangsgewinnermittlung habe – resultierend aus der Wertberichtigung der Darlehensforderung, die **der Bw. gegenüber Herrn B. in Höhe von ATS 1.938.570,69 oder € 140.881,43 hatte - ein Abschlag vorgenommen werden müssen.** Die Einstellung der Forderung selbst sei bei der Ermittlung des Übergangsgewinns nicht erfolgswirksam, da es sich um die Einstellung einer reinen Darlehensforderung und somit um einen Aktivtausch gehandelt habe.

Es seien hinsichtlich der Darlehenshingabe bereits Schriftverkehr und der bezughabende Darlehensvertrag bzw. Belege zur Zuzählung vorgelegt worden. Der Bw. habe ursprünglich – im Rahmen eines Mitarbeiterbeteiligungsmodells - eine 3%ige Beteiligung an der S & C besessen. Dieses Unternehmen sei wiederum seinerseits mit ca. 51% an der E. AG in Fr. beteiligt gewesen. An der E. AG seien in der Folge weitere Investoren, darunter Herr B. als Vorstand der E. AG (ca. 20%) beteiligt gewesen. Der Bw. habe sich nunmehr, um insbesondere sein persönliches Engagement im deutschen Markt zu festigen, und mit der Absicht,

künftighin auch im Rahmen eines deutschen Unternehmens tätig zu sein, durch Hingabe eines Darlehens an Herrn B. mit Option auf Anteile an der E. AG in Deutschland engagiert.

Das unternehmerische Wirken der E. AG sei durch Liquidation beendet worden, ohne dass es zu einer direkten Beteiligung des Bw. gekommen sei, offen geblieben sei jedoch das hingegebene Darlehen.

Die Darlehensforderung stehe daher ursächlich mit dem betrieblichen Engagement des Bw. im Zusammenhang, stelle daher (notwendiges) Betriebsvermögen dar, der Abschlag sei daher auch steuerbemessungsgrundlagenmindernd anzusetzen.

Im Zusammenhang mit dem oben dargestellten Sachverhalt seien dem Bw. seitens der Behörde drei Vorhalte mit einer Vielzahl von Fragen (datiert 25.1.2002, 20.6.2002 und 7.8.2002) unter Verweis auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten vorgelegt worden, diese Vorhalte seien vom Bw. auch unter Vorlage von Belegen und ähnlichem Material beantwortet worden.

Mit Bescheid vom 18. September 2002 sei nun die Einkommensteuer für das Jahr 2000 mit einem Betrag in Höhe von ATS 223.548,00 oder € 16.245,87 abweichend von der Erklärung ohne Berücksichtigung des Abschlages aus der Forderungswertberichtigung im Rahmen der Übergangsgewinnermittlung festgesetzt worden.

Begründet werde die von der Erklärung und auch den Vorhaltsbeantwortungen abweichende Veranlagung seitens der Behörde wie folgt:

"Ausgaben, die als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, müssen betrieblich veranlasst sein, sie müssen mit dem Betrieb in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Betreffend des Darlehens an Herrn Becker konnte, nach Überprüfung der eingebrachten Unterlagen, kein betrieblicher Zusammenhang mit den selbständigen Einkünften des Bw. hergestellt werden."

Der Bw. machte Rechtswidrigkeit wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend: Hiezu verwies der Bw. auf § 93 Abs. 3 BAO, wonach der Bescheid eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen zu Grunde liege, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen werde, oder wenn er von Amts wegen erlassen werde, enthalten müsse.

Diese Begründung habe den für das Verständnis erforderlichen vollständigen sachverhaltsmäßigen Bezug zu der von der Behörde im Ergebnis angenommenen Erfüllung der tatsächlichen bestandsmäßigen Voraussetzungen für die Normierung der bescheidmäßigen Gestaltungen herzustellen (VwGH vom 19. Oktober 1981, Zahl 3335, 3419/78 zitiert in Stoll BAO Kommentar Seite 966). Die Begründung müsse erkennen lassen, welchen Sachverhalt die

Behörde der Entscheidung zu Grunde gelegt habe, und aus welchen Erwägungen sie zu der Ansicht gelangt sei, dass (gerade dieser) Sachverhalt vorliege, und dieser dem Tatbestand der in Betracht kommenden Norm entspreche oder nicht entspreche. Es müsse für den Steuerpflichtigen erkennbar sein, warum gerade dieser Sachverhalt als maßgebend angesehen werde, und welche Schlüsse in welcher Gedankenfolge mit welchem Ergebnis gezogen werden würden. In der Begründung müsse jedenfalls auch angegeben werden, welche Beweismittel herangezogen werde, welche Erwägungen maßgebend wären, warum ein Beweismittel dem anderem vorzuziehen sei, und welche Auswertungen mit welchem Ergebnis die Würdigung der Beweismittel ergeben habe.

Die Behörde berücksichtige nunmehr in der Begründung in keiner Weise den Sachverhalt bzw. zeige nicht den Zusammenhang zwischen den vorgelegten Beweisen, den daraus gefolgertem Sachverhalt und den entsprechend daraus zu ziehenden rechtlichen Schlussfolgerungen auf.

Es wurden Beweise bzw. Sachverhalte nicht mit irgendwelchen Tatbestandselementen verknüpft bzw. daraus entsprechende rechtliche Würdigungen abgeleitet. Die Behörde hat auch nicht begründet warum ihr bestimmte Beweismittel bzw. Sachverhaltstatbestände unerheblich bzw. als nicht aufzugreifen erschienen bzw. warum sie anhand von Sachverhaltsdarstellung und Beweismittel zu einer vom Antrag abweichenden rechtlichen Würdigung gelangt ist. Weiters sei auch die Zuordnung eines festgestellten Sachverhaltes zum gesetzlichen Tatbestand die Interpretation der anzuwendenden Norm. Nach Stoll, Seite 968, sei der bloße Hinweis auf eine gesetzliche Bestimmung, die Wiedergabe eines Gesetzestextes, die bloße Anführung von Rechtssätzen jedenfalls nicht ausreichend. In der Begründung eines Bescheides seien seitens der Behörde jene Erwägungen und Gedanken bekannt zu geben, die zu der von der Behörde vertretenen Auffassung führen. Dies aber fehle in der ergänzenden Bescheidbegründung, welche lediglich feststelle, *"dass kein betrieblicher Zusammenhang ... hergestellt werden konnte"*, gänzlich. Warum die seitens des Mandanten vorgelegten Beweise bzw. der behauptete Sachverhalt als unerheblich gewertet worden seien, bzw. welche Beweise für das Fehlen des betrieblichen Zusammenhangs sprechen würden, sei seitens der Behörde nicht ausgeführt worden.

Was die Behörde in der *"Überprüfung der vorgelegten Unterlagen"* festgestellt habe, d.h. welcher Sachverhalt und welche Beweise hiefür zu welchen Erwägungen und Beweiswürdigungen geführt hätten, bliebe für den Pflichtigen im Dunkeln.

In der Begründung fehle eine Darstellung,

*) warum die Behörde auf Grund eines – von ihr festgestellten aber nicht näher erläuterten – Sachverhaltes zu einer abweichenden Ansicht gegenüber dem Antrag (Steuererklärung) gelangt sei und

*) warum aus diesem – uns aus der Beweislage nicht ersichtlichen – Sachverhalt eine vom Anbringen abweichende rechtliche Würdigung abzuleiten sei.

Weiters machte der Bw. inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend:

Wie bereits in einer diesbezüglichen Vorhaltsbeantwortung ausgeführt, sei der Bw. im Rahmen einer Mitarbeiterbeteiligung Partner an der Wiener PR-Agentur S & C, einem Dienstleistungsunternehmen im Bereich der strategischen Kommunikationsberatung. Gleichzeitig sei der Bw. Gründungsgeschäftsführer einer 1997 gegründeten 100%igen Tochter von S & C, der EY GmbH, deren Unternehmenszweck die Entwicklung und Vermarktung von Informationssystemen im Bereich neuer Informationstechnologien gewesen sei. Basis für diese Arbeit seien so genannte Informationsterminals, welche im Zuge der Euro-Umstellungs-campagne der XX und des YY beauftragt worden seien. Mit diesen "T." seien Prototypen für Info-Terminals geschaffen und diversen Interessenten aus Bank, Versicherungs- und Entertainmentkreisen für ihr Marketing angeboten worden.

Durch Einsatz dieser Info-Towers auch bei internationalen Veranstaltungen seien auch große europäische Unternehmen und Institutionen, wie z.B. DB AG, KK, BB, RR Bahn etc. auf dieses Projekt aufmerksam geworden. Um eine optimale Betreuung solcher potentieller Kunden auch vor Ort in Deutschland garantieren zu können, sei von S&C der Entschluss gefasst worden, in Fr. eine Niederlassung der E. zu gründen.

Eine der Aufgaben des Bw. als Partner der PR-Agentur aber im Besonderen als selbständiger PR-Berater sei es gewesen, diese Expansion nach Deutschland in die Tat umzusetzen. In diesem Zusammenhang habe der Bw. Herrn B., einen etablierten selbständigen PR-Berater kennen gelernt, und um die Kontakte von Herrn B. in Deutschland zu nutzen, sei vereinbart worden, dass dieser sich an der Tochtergesellschaft der E. beteiligen würde. Mit Kapital von S & C bzw einigen privaten Investoren sei vorerst eine Mantelgesellschaft (deutsche Aktiengesellschaft) erworben worden. **Da Herr B. selbst aber nicht über die notwendigen finanziellen Mittel für eine Beteiligung verfügt habe, habe der Bw. in Hinblick auf seine laufende Tätigkeit als PR-Berater und seine weitere berufliche Zukunft beschlossen, ihm diese Mittel in Form eines Kredites zur Verfügung zu stellen.**

Vereinbart sei zu diesem Zeitpunkt worden, dass der Bw. für das Darlehen **50% der Anteile**

von Herrn B. (das entspreche ca. 23% Anteile an der deutschen Aktiengesellschaft) erhalten sollte.

Da der Bw. bereits während seines Dienstverhältnisses mit S & C stets auch laufend als selbstständiger Journalist, Medienberater und PR-Berater tätig gewesen sei, sei die Gründung der E. als letztes Projekt bei S & C angedacht gewesen. Der Bw. sollte sich nach Absprache mit der Unternehmensleitung aus dem operativen Bereich sowohl der österreichischen als auch der deutschen Gesellschaft zurückziehen und seinen eigenen Geschäftsbereich (Medienberatung und cultural relations) aufbauen. Allerdings sei vereinbart worden, dass ihm als selbstständigen PR-Berater S & C bzw. E. in WW. und Fr. als wichtigste Kunden erhalten bleiben.

Der Bw. habe auch die Funktion eines E. Aufsichtsrates in Wien übernommen bzw. sei Aufsichtsratsvorsitzender der deutschen E. in Fr. gewesen. Im Jahr 1999 sei der Bw. planmäßig als Dienstnehmer aus der Agentur S. ausgeschieden und habe sich seitdem als selbstständiger PR-Berater betätigt. Im gleichen Jahr habe es aber aufgrund von wirtschaftlichen Problemen einen geschäftlichen Stillstand in Deutschland gegeben, und Herrn B. sei es nicht möglich gewesen, das erhaltene Darlehen zurückzuzahlen. In der Folge sei aufgrund der schlechten Geschäftslage die Tätigkeit sowohl der österreichischen als auch der deutschen E. eingestellt, und das Unternehmen liquidiert worden. Als Kunde sei dem Bw. lediglich S&C geblieben.

Ohne die Investition des Bw. hätte es eine deutsche E. – mit dem zugehörigen Marktpotential – nicht gegeben. Der Bw. habe mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln versucht, die Etablierung des für seine berufliche Zukunft wichtigen deutschen Unternehmens durchzuführen, und ohne Zweifel sei für ihn das Engagement durch das hingeggebene Darlehen ein rein betrieblich bestimmtes gewesen. Für den Bw. sei es lediglich unabdingbar für den Weg in die Selbständigkeit, entsprechende Kundenbeziehungen aufzubauen bzw. sich Märkte entsprechend abzusichern, ein Weg, welcher **über die E. Beteiligung und das B.-Darlehen zu beschreiten gewesen wäre.**

Die Darlehensforderung des Bw. an B. sei daher – so wie dargestellt – betrieblich bedingt und stünde naturgemäß in wirtschaftlichem Zusammenhang mit seinen betrieblichen Einkünften, weshalb der Abschlag für die Wertberichtigung der Forderung steuerbemessungsgrundlagenmindernd zu berücksichtigen sei.

In der abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Bw. aufgefordert, noch Nachweise und Unterlagen vorzulegen, woraufhin der Bw. folgende Vorhaltsbeantwortung im Anschluss an die ursprünglich anberaumte

Berufungsverhandlung mit diversen Unterlagen vorlegte. Darüber hinaus wird – um unnötige Wiederholungen zu vermeiden – hinsichtlich weiterer entscheidungsrelevanter Aussagen in der mündlichen Berufungsverhandlung auf die u.a. rechtliche Würdigung hingewiesen.

Die Unterlagen wurden vom Bw. chronologisch geordnet und in zwei Themenbereiche untergliedert:

A.	<i>betrifft das Verhältnis des Bw. zu Herrn. B.</i>
B.	<i>zeigt anhand div. Aktenvermerke, HV-Protokolle etc. die Entwicklung der E. AG in</i>
	<i>Deutschland, insbesondere aber den geschäftlichen Niedergang in 1999.</i>

Wir legen daher nunmehr vor:

A – Beziehung des Bw. zu Herrn B. – Darlehenshingabe ab 1997

Bezeichnung Dokument	Datum	Bemerkung
<i>Darlehensvertrag Sp.</i>	<i>31.07.1997</i>	<i>Sicherstellungen für diesen Kredit siehe unten in gegenständlicher Aufstellung: Verpfändung der Wertpapiere (damals noch K. AG), Vinkulierung einer bestehenden und einer neu abzuschließenden Lebensversicherung</i>
<i>Empfangsbestätigung Einlieferung von WP</i>	<i>3.6.1997, best. 4.6.1998</i>	<i>Anhang: Aufstellung der K. AG Aktien -</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>30.07.1997</i>	<i>Verweis mündliche Treuhandvereinbarung betr. Aktien E., Anforderung Verpflichtungserklärung zur Sicherungsabtretung der Anteilsfinanzierung</i>
<i>Darlehensvertrag Bw./B.</i>	<i>30.07.1997/ 31.07.1997</i>	<i>Darlehen DM 247.500,00, Rückzahlung 31.7.1999, Verpfändung der Aktien durch Herrn B./Haftungserklärung</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>27.10.1997</i>	<i>Mahnschreiben – insbesondere aber Darlegung der späteren in der Aufstellung des Bw. als</i>

		<p><i>Darlehen</i></p> <p><i>1996/97 bezeichneten Schulden – es handelt sich um</i></p> <p><i>Gebühren, die B. dem Bw. für die Aufnahme des</i></p> <p><i>Kredits bei der Sp. schuldet, und die somit zu Recht</i></p> <p><i>im Rahmen der Übergangsgewinnermittlung berücksichtigt wurden</i></p>
<i>Depotauszug Sp.</i>	<i>31.12.1997</i>	<i>Nachweis Verpfändung der K. AG Aktien an Sp.</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>27.01.1998</i>	<p><i>Neuerliches Mahnschreiben, Nachweis der</i></p> <p><i>DM 4.890,50 "Altschulden" – Konnex mit Gebühren für</i></p> <p><i>Kreditaufnahme, siehe auch Schreiben vom</i></p> <p><i>27.10.1997</i></p>
<i>Empfangsbescheinigung</i> <i>Umtausch Aktien</i> <i>K. AG in Aktien</i> <i>E. AG</i>	<i>07.04.1998</i>	

<i>Schreiben Bw. an Sp.</i>	<i>27.04.1998</i>	<i>Ersuchen um Ausfolgung der Aktien aus Depot für Umtausch</i>
<i>Div. Depotauszüge Sp.</i>	<i>20.05.1998; 31.12.1998 et al.</i>	<i>Bestätigung über Umtausch der Aktien, Bestätigung Verpfändung der Aktien</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>18.12.1998</i>	<i>Neuerliches Mahnschreiben</i>
<i>Schreiben B. an Sp.</i>	<i>12.04.1999</i>	<i>Bürgschaftserklärung B. für Kredit des Bw. (bei der Sp.)</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>27.07.1999</i>	<i>Ersuchen um Rückzahlung offenes Darlehen, Erinnerung Fälligkeit 31.7.1999</i>
<i>Schreiben Sp. an Bw.</i>	<i>28.07.1999</i>	<i>Verzicht der Sp. auf Verpfändung der Wertpapiere unter der Bedingung Unterfertigung Wechsel durch B.; Kopie unterfertigter Wechsel B.</i>
<i>Schreiben Bw. an Sp.</i>	<i>13.08.1999</i>	<i>Ersuchen um Ausfolgung Aktien</i>
<i>Depotauszug</i>	<i>17.08.1999</i>	<i>Ausfolgung Aktien</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>23.01.2000</i>	<i>Neuerliches Mahnschreiben, Verweis auf Prolongation um 10 Monate</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>31.03.2000</i>	<i>Nachdrückliche Mahnung</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>26.04.2000</i>	<i>Nachdrückliche Mahnung</i>
<i>Schreiben B. an Bw.</i>	<i>26.04.2000</i>	<i>Ersuchen an den Bw., die Sp. zu veranlassen, das Darlehen zu prolongieren</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>01.01.2001</i>	<i>Neuerliches Mahnschreiben mit Aufstellung - wie oben dargelegt betreffen die ATS 34.549,00 aus 1996/97 Gebühren etc., welche der Bw. für B. übernommen hatte – siehe Schreiben vom 27.10.1997 und 27.1.1998</i>

<p><i>Schreiben B. an Bw. bzw. Deckblatt an Dr. A. (Anwalt des Bw.)</i></p>	<p><i>26.02.2001</i></p>	<p><i>Anbot auf Abtretung der behaupteten Ansprüche des Herrn B. gegenüber die E. AG an den Bw. bzw. die Sp.</i></p>
---	--------------------------	---

<i>Schreiben Dr. A. (Anwalt des Bw.) an den Bw.</i>	<i>15.05.2001</i>	<i>Mail, Dr. A. ersucht um nochmalige Urgenz bei B. und sendet den Entwurf eines Schreibens an die Sp.</i>
<i>Schreiben Dres Ba., Pa., Ru. (Anwälte von B.) an Dr. A. (Anwalt des Bw.)</i>	<i>23.05.2001</i>	<i>Grundsätzliche Bereitschaft des Herrn B. zur Abtretung der erwähnten Forderung wird bekundet</i>
<i>Schreiben Sp. an Dr. A. (Anwalt des Bw.)</i>	<i>21.06.2001</i>	<i>Sp. lehnt die Abtretung der behaupteten Forderungen des B. gegenüber der E. AG bzw. einer (aktenkundigen, namentlich bekannten) Wirtschaftstreuhandkanzlei als zu zweifelhaft ab</i>
<i>Schreiben Dr. A. (Anwalt des Bw.) an Dres Ba., Pa., Ru. (Anwälte des Herrn B.)</i>	<i>03.07.2001</i>	<i>Ersuchen um gemeinsames Angebot B./Bw. an Sp.</i>
		<i>Auf das obige Schreiben erfolgte keine Reaktion seitens B. Der Bw. führte bis 11/2001 alleine Vergleichs- gespräche mit der Sp.</i>
<i>Schreiben Sp. an den Bw.</i>	<i>14.11.2001</i>	<i>Verzicht auf Restforderung nach Abschlagzahlung und Übertragung Rückkaufswerte LV</i>
<i>Schreiben Dr. A. (Anwalt des Bw.) an Dres Ba., Pa., Ru. (Anwälte des B.)</i>	<i>07.12.2001</i>	<i>Ersuchen um Mitteilung des Sachstandes, will Exekutionstitel gegen B. erlangen</i>
<i>Schreiben Dres Ba., Pa., Ru. (Anwälte des B.) an Dr. A. (Anwalt des Bw.)</i>	<i>10.12.2001</i>	<i>Mitteilung Rücklage Vollmacht für den Bw.</i>
<i>Schreiben Bw. an B.</i>	<i>06.04.2002</i>	<i>Mahnschreiben</i>

B – Entwicklung der E. AG

Bezeichnung Dokument	Datum	Bemerkung
<i>Schreiben B. an E. S. bzw. E. S. an B.</i>	07.05.1997	<i>Offizielle Beauftragung von Herrn B. mit der Vorbereitung und Durch- führung der T. Platzierung in Deutschland, Dankschreiben B.</i>
<i>Schreiben B. an E. S.</i>	16.05.1997	<i>Kurz-Info zum Vorbereitungsstand T.- Einführung in D</i>
<i>Schreiben von M. & Partner (Rechtsanwälte) an Bw.</i>	21.07.1997	<i>Unterlagen Führung Treuhandkonto</i>
<i>Entwurf HV Tagesordnung</i>	25.07.1997	<i>Gründung/Übernahme E. AG</i>
<i>Niederschrift AR Sitzung K. AG</i>	31.07.1997	<i>Bestellung B. zum Vorstand</i>
<i>Protokoll AR Sitzung</i>	07.04.1998	<i>Erste Schwierigkeiten in der Markteinführung kündigen sich an</i>
<i>Protokoll ao HV</i>	29.04.1998	<i>Kapitalerhöhung wird durchgeführt</i>
<i>AV</i>	07.07.1998	<i>Weitere strategische Planungen für die E. AG</i>
		<i>Nachdem sich die Mitarbeiter im August 1998 mit einem Schreiben an E. S. wenden, in welchem sie B. falsche Entscheidungen, Entscheidungsunfähigkeit und Misswirt- schaft vorwerfen, und der Bw. nach einem Vor-Ort Termin diese Vorwürfe bestätigt, werden entsprechende Schritte durch den AR gesetzt</i>
<i>Protokoll Besprechung</i>	07.09.1998	<i>Beziehung von Wirtschaftsprüfern (namentlich aktenkundig), Durchführung einer Due Diligence Prüfung wird beschlossen, Bestellung eines zweiten Vorstandes in Auge gefasst.</i>

<i>Schreiben B. an AR</i>	<i>06.11.1998</i>	<i>B. nimmt zu den gegen ihn gerichteten Vorwürfen Stellung</i>
<i>Protokoll AR Sitzung</i>	<i>13.11.1998</i>	<i>Bericht über die finanzielle Lage der Gesellschaft - Möglichkeiten der Sanierung werden ebenso besprochen wie Konkursantragspflicht</i>
<i>AR-Beschluss</i>	<i>17.11.1998</i>	<i>Umwandlung der AG in GmbH, Abberufung des Vorstandes</i>

<i>Schreiben K. & H. (Anwälte) an BW.</i>	<i>07.01.1999</i>	<i>B. versucht Umwandlung zu behindern, macht Probleme in Zusammenhang mit Vorstandsvertrag</i>
<i>Niederschrift AR-Sitzung</i>	<i>09.03.1999</i>	<i>Umwandlung der AG in eine GmbH, Kapitalherabsetzung</i>
<i>Niederschrift HV</i>	<i>13.04.1999</i>	<i>Durchführung der Umwandlung und der Kapitalherabsetzung</i>
<i>Protokoll Meeting</i>	<i>13.04.1999</i>	<i>Zukünftiges Wirken der E. GmbH</i>
<i>Schreiben E. S. an Bw. (AV)</i>	<i>16.04.1999</i>	<i>Stille Liquidation der E. GmbH</i>
<i>Schreiben Bw. an E.</i>	<i>02.12.1999</i>	<i>Rücklage Amt AR-Vorsitzender</i>

Einen Folder betr. die "T.", welche von der E. AG vertrieben wurden, legte der Bw. neben historischen Handelsregisterauszügen (betrifft die Anmeldungen zum Handelsregister) vor. Der Bw. gab an, ihm seien der derzeitige Aufenthalt und die derzeitigen Einkommensverhältnisse des Herrn B. (Aussage diesbezüglich im Jahr 2006) nicht bekannt.

Zu den Einkünften aus 1996 (Belege nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist bereits vernichtet) liegen nicht mehr bzw. keine weiteren Unterlagen vor, seiner Erinnerung nach hatte der Bw. vor seinem Anstellungsverhältnis bei S & C 1995/1996 bereits einen Werkvertrag mit dem Unternehmen abgeschlossen und erzielte damals den überwiegenden Teil seiner Einnahmen aus diesem Werkvertrag.

Angemerkt wird, dass der Treuhandvertrag lt. Bw. zwischen der deutschen Anwaltskanzlei dh Treuhandkanzlei und B abgeschlossen worden ist, was vom Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung glaubhaft gemacht worden ist.

Bis zum letzten Quartal 1998 zurück (in diesem Quartal wurde eine Restzahlung für das 4. Quartal 1998 getätigt) hat der Bw. keiner Zahlungen (auch keine Zinszahlungen, Spesen u.dgl.) erhalten.

Lt steuerlicher Vertreterin des Bw in der mündlichen Verhandlung sei es nie dazu gekommen, dass er die Hälfte des Aktienpaktes (was angedacht gewesen sei) erhalten habe. Lt Schaubild und Aussage des Bw. sei B. zu 20 % an der E. AG beteiligt gewesen.

Im Anschluss an diese Vorhaltsbeantwortung verzichtete der Bw. auf die Fortführung der mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist im Berufungsjahr von der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 auf die Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988 übergegangen.

Zum Betriebsvermögen eines Stpfl., der seinen Gewinn gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt, gehören alle Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb objektiv zu dienen bestimmt sind, auch wenn der Stpfl. sie buchmäßig anders behandelt (notwendiges Betriebsvermögen).

Sie sind unter allen Umständen in die Steuerbilanz aufzunehmen. Welche Wirtschaftsgüter notwendiges Betriebsvermögen sind, entscheidet sich nach den Verhältnissen des Betriebes und nach der Verkehrsauffassung.

Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch überwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht werden. ***Die Frage der betrieblichen Veranlassung ist unter Bedachtnahme auf die Verkehrsauffassung zu beurteilen.***

Auch ist weiters zu prüfen, ob nicht durch eine privat bedingte Überlagerung die Betriebsausgabeneigenschaft zu verneinen ist. ***Wird nämlich der mittelbare Zusammenhang von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor überlagert, so wird der Veranlassungszusammenhang unterbrochen.*** Dabei ist ein strenger Maßstab anzusetzen, es gilt die typisierende Betrachtungsweise (VwGH 19.5.1994, 92/15/0171).

Ad Wertberichtigung hinsichtlich des Darlehens (1997) vom Bw. an Herrn B:

Im gegenständlichen Fall ist daher vorerst die Frage zu entscheiden, ob die Darlehensforderung des Bw. gegenüber B. zum notwendigen Betriebsvermögen gehört. Eine Darlehensforderung gehört dann zum notwendigen Betriebsvermögen des Darlehensgebers, wenn bei der Hingabe des Darlehens betriebliche Interessen im Vordergrund stehen, das heißt, wenn der Darlehenshingabe keine privaten Gründe zwischen Geber und Empfänger zugrunde liegen.

Aus den vorgelegten Akten iVm den Ausführungen des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin in der mündlichen Verhandlung geht folgender Sachverhalt hervor:

Warum gerade zum Stichtag 1.1.2000 der Entschluss gefasst worden sei, die Forderung abzuschreiben, begründete der Bw. damit, dass es bilanzerhellend im Jahr 2001 offensichtlich geworden sei, dass die Zahlung allenfalls nicht eingehen würde (mangelnder Zahlungswille des B.). Es sei dem Bw. daher laut seiner Aussage der 1.1.2000 früh genug für eine Abschreibung erschienen.

Vorerst sei laut Bw. im Jahr 2000 noch mit einem Börsegang 2001 bzw. Anfang 2002 (betreffend E. AG) zu rechnen gewesen, diese – von B. verbreitete Hoffnung – habe sich jedoch zerschlagen.

Der Treuhänder, auf dessen Konto der Bw. nachweislich den Darlehensbetrag des Darlehens vom 31.7.1997 überwiesen hat, war ein Rechtsanwalt in Deutschland, Dr. M.

Bereits aus dem Darlehensvertrag geht hervor, dass die Auszahlung an den Darlehensnehmer am 31.7.1997 per Überweisung an den abwickelnden Treuhänder Dr. M erfolgte.

Nachweislich wurde der Mantel der K. GmbH gekauft, und zwar wie üblich zu einem geringen Preis, wobei das Geld aus dem Darlehen (1997) von B., wie aus der Aktenlage ersichtlich ist, für eine diesbezügliche Kapitalerhöhung verwendet worden ist.

Angemerkt wird, dass **der gesamte Darlehensbetrag bis spätestens 31.7.1999 vom Darlehensnehmer Herrn B. an den Bw. zurückzuzahlen gewesen wäre.**

Der UFS ist zu folgender Ansicht gelangt:

Bei der Hingabe des Darlehens (lt. Vertrag vom 31.7.1997) vom Bw. an B. ist laut Ansicht des UFS davon auszugehen, dass – wie der Bw. iVm der Aktenlage glaubhaft vermittelte – betriebliche Interessen im Vordergrund standen und keine privaten Gründe (VwGH 13.12.1963, 865/61).

Ad Darlehen laut Vertrag vom 31.7.1997 (Hauptakt (HA) BI. 26/2000):

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass Herr B. E.-Anteile erwerben sollte und davon 50% an den Bw. abtreten sollte.

Es wurde festgelegt, dass E. Fr. (und schlussendlich auch E. Österreich) nach Ausscheiden des Bw. bei S. & C. für den Bw. als Kunden erhalten bleiben solle.

S. & C. ist laut Aktenlage eine Public Relations Agentur GmbH in Wien.

Herr B. brauchte das Darlehen wegen mangelnder eigener Bonität (um selbst ein Darlehen zu erhalten). Zwei diesbezügliche Mails vom 3.10. 2002 und 4.10.2002 sind aktenkundig.

Aktenkundig ist, dass die E. AG ein Mitglied der X Gruppe, einer renommierten PR-Gruppe ist. Der Bw. machte iVm dem gesamten Akteninhalt glaubhaft, dass Herr B. in der PR-Branche (persönlich) aufgetreten ist.

Der Bw. machte weiters glaubhaft, dass Herr B. ein Fachmann in der PR-Branche gewesen ist, weshalb der Bw. großes Interesse an der Zusammenarbeit mit ihm hatte.

Der Darlehensbetrag sollte für den Erwerb der gesamten E.-Anteile verwendet werden. Der Bw. sollte für seine Anteile nicht nur das Nominale, sondern das Nominale plus Agio zahlen, da der Bw. später eingestiegen wäre. Auch B. ist schon mit einem Agio eingestiegen.

Dokumentiert durch zahlreiche Schriftsätze zwischen dem Bw. und Herrn B. und diverse o. aufgelistete, vom Bw. vorgelegte Unterlagen ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. sein Aktienpaket und das Aktienpaket von Herrn B. mittels berufungsgegenständlichen Kredits finanziert hat, bzw. den Teil der Aktien des Herrn B. für diesen vorfinanziert hat.

Es wurde vom Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin in der Berufungsverhandlung ausdrücklich angegeben, dass die Liquidation der E. AG in Deutschland für die Bedeckung des Darlehens des Bw. an B. kein Ergebnis gebracht hat, was vom UFS nicht angezweifelt wird, zumal dies iVm dem gesamten Akteninhalt schlüssig erscheint.

Nach Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen, zum notwendigen Betriebsvermögen. Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges sowie die Verkehrsauffassung maßgebend. (vgl. Doralt, EStG, § 4 Tz 45, 46 und 63ff).

Demzufolge ist laut Ansicht des UFS auch die Forderung im Sinne der Bestimmungen für Bilanzierer zu bewerten und falls nötig mittels Teilwertabschreibung zu berichtigen.

Weiters stellt **im Anwendungsbereich des EStG 1988 die mangelnde Durchsetzbarkeit einen Fall der Uneinbringlichkeit dar.**

Der Bw. führte in der mündlichen Berufungsverhandlung erklärend aus, dass B. noch versucht habe, den Bw. (im Jahr 2000) hinsichtl. der Rückzahlung des Darlehens "ruhig zu halten". Es wird weiters darauf hingewiesen, dass die Sp. (Anmerkung: der Bw. hat sich den berufungsgegenständlichen Darlehensbetrag, den er an Herrn B. bezahlt hat, wiederum über ein Darlehen, gewährt von der Sp. finanziert) einer Übertragung der Anteile an der E. AG durch Herrn B. hätte zustimmen müssen.

Der **Darlehensvertrag zwischen dem Bw. und der Sp.** war laut Aussage des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin in der mündlichen Berufungsverhandlung einerseits abgesichert durch das Zustimmungserfordernis der Sp. zur Übertragung der Anteile an der E. AG, andererseits bestand die persönliche Haftung des Bw. für das Darlehen.

Der Darlehensvertrag mit der Sp. zur Finanzierung der Darlehensüberweisung vom Bw. an Herrn B. wurde lt. Aktenlage zwischen dem Bw. und der Sp. abgeschlossen.

Der Bw. machte glaubhaft, dass die Anteile bei einem (namentlich aktenkundigen) Treuhänder hinterlegt waren, und dass durch das Zustimmungserfordernis der Sp. zu einer eventuellen Veräußerung der Anteile sowohl das Darlehen des Bw. an B. als auch das Darlehen der Sp. an den Bw. abgesichert gewesen waren. **Die K.-Anteile wurden von Herrn B. an die Sp. verpfändet.**

Auf das Pfandrecht hinsichtlich K. AG konnte aufgrund der Vereinbarung, dass das Aktienpaket so lange beim Treuhänder verbleiben müsse, bis die Sp. einer anderen Disposition zustimmt, vom Bw. nicht unmittelbar zugegriffen werden.

Die Sp. hat jedoch das gleiche Interesse an der Rückzahlung des Darlehens durch B. wie der Bw. selbst. Die Sp. steht sozusagen an 1. Stelle für die Verwertung der K.-Anteile. Für die Sp. war dies nur eine zusätzliche Sicherheit.

Der Bw. machte glaubhaft, dass er durch den Darlehensnehmer B. während der Jahre 1999, 2000 und 2001 unter Hinweis auf den geplanten Börsegang "eingehalten" wurde, und er in der Aussicht bestärkt wurde, dass das Darlehen rückgeführt werde.

Der Bw. mahnte die ausstehende Zinszahlung für das Jahr 1998 nicht sofort bei Nichteingang zum Fälligkeitstermin ein, sondern erstmals am 27.6.1999 (laut Aktenlage), da zwischen dem Bw. und B. anfangs ein nicht formalistischer, mündlicher Kontakt vorherrschte. Es handelte sich um zwei ständig in Kontakt stehende natürliche Personen. Der Bw. war laut Aktenlage 1998 noch leicht hinzuhalten. Aus dem gleichen Grund wurden laut Aussage des Bw. auch im 1. Halbjahr 1999 die Zinsen bei Nichteingang zum Fälligkeitstermin nicht sofort eingemahnt.

Erklärend dazu gibt der Bw. an, dass Herr B. und der Bw. ständig zusammenarbeiteten, was auch aus dem Akteninhalt bestätigt wird (beiderseitiges Engagement im Zusammenhang mit der E. AG, was aktenkundig ist). Das letzte Objekt, das der Bw. im Zuge seiner nichtselbstständigen Tätigkeit bei S. & C. bearbeitete, war das Objekt betreffend E. AG (eines seiner letzten größeren Projekte). Der Bw. hatte zu der Zeit keinerlei Befürchtungen, dass er sein Geld verlieren könne (weiters waren der Bw. und B. Vorstands- bzw. Aufsichtsratsvorsitzende bei der gleichen Firma, nämlich der E., was aktenkundig ist).

Erst Ende 1999, Anfang 2000 wurde der Ton schriftlich etwas schärfer.

Der Bw. gab an, dass bilanzerhellend im Jahr 2001 offensichtlich geworden sei, dass die Zahlung allenfalls nicht eingehen würde (mangelnder Zahlungswille des B.).

Angemerkt wird, dass der Jahresabschluss für das Jahr 2000 und die Beilage zur Einkommen-

steuererklärung für 2000 vom Bw. am 17. Jänner 2002 eingereicht worden sind.

Laut HR-Eintragung vom 12.6.2003 (HRB XXX), Amtsgericht Fr., ist die Firma mit genanntem Datum erloschen.

Ein Wirtschaftsgut ist eine Forderung unabhängig von ihrer Fälligkeit (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Seite 288, § 6 Tz 11).

Einnahmen-Ausgaben-Rechner dürfen generell keine Teilwertabschreibung vornehmen (Quantschnigg u.a., a..aO, Tz 89 zu § 6).

Ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, das bei der § 4 Abs. 3-Gewinnermittlung einer Teilwertabschreibung nicht zugänglich war, ist in der Eröffnungsbilanz für die § 4 Abs. 1 Gewinnermittlung ungeachtet seines tatsächlichen Zeitwertes mit den Anschaffungskosten bzw. bei Darlehensforderungen, wie dies gegenständlich hinsichtlich des Darlehens des Bw. an Herrn B. der Fall ist, mit dem Nennwert anzusetzen

Wenn die Forderung überhaupt noch vorhanden ist, das heißt, wenn sie also nicht bereits vor dem 1.1.2000 voll abgeschrieben wurde, ist die Forderung zum 1.1.2000 mit dem Zeitwert bzw. Nennwert anzusetzen und im Zuge des Jahresabschlusses für das (gesamte) Jahr 2000 eine allfällige Teilwertabschreibung (unter Erfüllung aller gesetzlichen Voraussetzungen) durchzuführen. **Wäre die Forderung bereits vor dem 1.1.2000 voll abgeschrieben gewesen, wäre weder im Zuge der Übergangsgewinnermittlung noch im Zuge der Ermittlung des Jahresgewinns für 2000 (nach den Grundsätzen des § 4 Abs. 1 EStG 1988) eine diesbezügliche Forderungsabschreibung bzw. Teilwertabschreibung zu berücksichtigen gewesen, was jedoch laut Ansicht des UFS gegenständlich nicht der Fall ist.**

Daher ist der UFS aufgrund der Aktenlage iVm den Ausführungen des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin in der mündlichen Berufungsverhandlung zu der Ansicht gelangt, dass die **Forderungsabschreibung** im Zuge der Gewinnermittlung für das (laufende, gesamte) Jahr 2000 anzusetzen ist, zumal es glaubhaft erscheint, dass es erst im Laufe des Jahres 2001 (endgültig und unzweifelhaft) offenkundig wurde, dass mit einem Eingang des aushaftenden Forderungsbetrages des Bw. gegenüber Herrn B. nicht mehr gerechnet werden konnte, und darüber hinaus im Jahr 2000 der Bw. von Herrn B. noch hingehalten wurde, wie dies der Bw. selbst formuliert, zumal Herr B. beispielsweise noch einen Börsegang angekündigt hat udl. mehr. Laut Ansicht des UFS ist es erst im Laufe des Jahres 2000 ziemlich sicher gewesen, dass mit einem Forderungseingang überhaupt nicht mehr zu rechnen sein wird.

In der MV führt die steuerliche Vertreterin glaubhaft aus, dass die Liquidation der E. AG in Deutschland für die Bedeckung des Darlehens, welches der Bw. B. gewährt hat, kein Ergebnis brachte.

Das Darlehen durch die Sp. sei vertraglich abgesichert gewesen einerseits durch das Zustimmungserfordernis der Sp. zur Übertragung der Anteile an der E. AG und weiters durch die persönliche Haftung des Bw.

Ad Zinsen hinsichtlich des Darlehens (31.7.1997) des Bw. an Herrn B.:

Angemerkt wird, dass trotz ausdrücklicher Aufforderung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurde, ob **Zinsen überhaupt vereinbart worden bzw. ertragserhöhend berücksichtigt worden sind.**

Die ertragserhöhende Berücksichtigung der Zinserträge (in den Aufzeichnungen bzw. in der Buchhaltung des Bw.) für die Jahre 1998 (Rest), 1999 bis 2000 ist aus der Aktenlage nicht ersichtlich. Auch der Bw. konnte aus den Beilagen zu den Erklärungen diesbezüglich nichts sagen.

Ad Darlehen des Bw. an B. vom 31.7.1997 und auch ein behauptetes allfälliges früheres Darlehen wird ausgeführt:

Trotz ausdrücklicher Aufforderung durch den UFS wurden keine Nachweise bzw. Belege zum Nachweis, ob und allenfalls wo und in welcher Höhe allenfalls die diesbezüglichen Zinsen überhaupt einen ertragserhöhenden Niederschlag gefunden haben, erbracht.

Hinsichtlich Darlehensvertrag 1996/1997 wurden allfällige Zinszahlungen (falls Zinsen überhaupt vereinbart worden sind) trotz diesbezüglicher Aufforderung durch den UFS, die diesbezüglichen Belege vorzulegen, nicht nachgewiesen (weitere Ausführungen vgl. auch unten).

Ad allfälliges, ursprünglich vom Bw. angeführtes Darlehen aus 1996/1997:

Die selbständige Tätigkeit, die der Bw. bis zum Jahr 1999 ausgeübt hat (speziell im Jahr 1996), betraf im Rahmen seiner journalistischen Tätigkeit das Verfassen von Artikel für Fachzeitschriften (z.B. LL) geschrieben, daneben hat er kleine PR-Aufträge erledigt.

Aktenkundig ist, dass er bis 1999 bei S. & C. nichtselbständig tätig war.

Der Bw. gab an, dass er 1995/1996 bereits einen Werkvertrag mit der E. AG abgeschlossen habe.

Die Tätigkeit hat sich im Laufe der Zeit vom reinen Journalisten hin zum Journalisten mit vermehrter PR-Tätigkeit geändert (Beispielsweise im Jahr 2006: 95% PR-Tätigkeit; er schreibt aber nach wie vor Artikel für die **Zeitung N**).

Ad Zinsen hinsichtlich des allfälligen Darlehensvertrages 1996/1997:

Dem Bw. wurde im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vom UFS vorgehalten, dass hinsichtlich des Darlehens 1996/1997 aus der Aktenlage nicht hervorgeht, dass Zinsen verrechnet worden seien.

Hinsichtlich Darlehensvertrag 1996/1997 ist ebenfalls die Zinszahlung sowie die ertragserhöhende Buchung (falls Zinsen vereinbart worden sind) trotz ausdrücklicher nachweislicher Aufforderung von Seiten des UFS belegmäßig nicht nachgewiesen worden.

Angemerkt wird, dass trotz ausdrücklicher Aufforderung weder nachgewiesen wurde, ob die **Zinsen überhaupt enthalten sind, noch ob Zinsen ertragserhöhend berücksichtigt worden sind.**

Auch die betriebliche Veranlassung des allfälligen Darlehens 1996/1997 und somit auch allfälliger Zinsen im Zusammenhang mit diesem Darlehen 1996/1997 wurden trotz Aufforderung nicht nachgewiesen. Dieser Nachweis wäre, wie in der Berufungsverhandlung gefordert wurde, analog zu den Anforderungen an den Nachweis hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung des Darlehens aus 1997 (Darlehen des Bw. an Herrn B. gem. Darlehensvertrag vom 31.7.1997) durchzuführen gewesen, was jedoch unterblieben ist.

Der Bw. wies auf das Ende der Aufbewahrungsfrist seiner Geschäftsunterlagen hin, indem er erklärte, dass hinsichtlich der Einkünfte aus dem Jahr 1996 keine Belege mehr vorhanden seien, da die Unterlagen bereits vernichtet worden seien.

Dieser Feststellung des Bw. wird vom UFS entgegnet, dass die Aufbewahrungspflicht für den Nachweis der Zusammensetzung des allfälligen Übergangsgewinns/-verlustes im Jahr 2000 grundsätzlich erst mit Ablauf des Jahres 2000 zu laufen beginnt, abgesehen vom offenen Berufungsverfahren, und dass daher im Jahr 2006, in dem der Bw. aufgefordert wurde, Nachweise hinsichtlich des laut Bw. im Übergangsgewinn/-verlust 2000 enthaltenen Darlehensbetrages hinsichtlich des Jahres 1995/1996 zu erbringen, jedenfalls noch diesbezügliche Unterlagen vorhanden sein hätten müssen.

Insgesamt wird vom UFS hinsichtlich des ursprünglich vom Bw. angeführten Darlehens 1996/1997 und den allenfalls dazugehörigen Zinsen iVm der Übergangsgewinn-/Übergangsverlustermittlung per 1.1.2000 ausgeführt, dass sich (entgegen den diesbezüglichen Ausführungen des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung) überdies die **Aufbewahrungsfrist für Bücher, Aufzeichnungen und hiezu gehörige Belege**, solange die Unterlagen für (am Ende der Siebenjahresfrist anhängige) Verfahren, die die Abgaben-

erhebung betreffen (Berufungsverfahren, Höchstgerichtsbeschwerdeverfahren), von Bedeutung sind (Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, (2005), 3. Aufl, § 132 Tz 7), **verlängert**.

Der Bw. hätte daher bis dato Unterlagen auch aus dem Jahr 1996, falls diese auch im Berufungsjahr 2000 relevant gewesen wären (dh allenfalls auch das Jahr 2000 betreffend, wenn er diesbezüglich Abschläge hinsichtlich der Übergangsgewinnermittlung geltend hätte machen wollen) bis dato aufbewahren müssen (zumal die Berufung bezüglich das Jahr 2000 im Jahr 2002 eingebracht worden ist, da eben am Ende der allfälligen Siebenjahresfrist [das Jahr 2000 betreffend] das Verfahren noch offen war).

Der UFS ist zusammenfassend zu der Ansicht gelangt, dass die geforderten Nachweise hinsichtlich eines allfälligen Darlehensvertrages 1996/1997 (Betriebsbedingtheit, ob und falls ja welche bzw. wie hohe Zinsen vereinbart worden sind, Zinszahlungen, ertragserhöhende Buchung bzw. Berücksichtigung von allfälligen Zinsen usw.), allfälliger Zinszahlungen hinsichtlich des Darlehens 1996/1997 und eventueller ertragserhöhender Zinsbuchungen hinsichtlich Zinsen betreffend des Darlehens 1996/1997 nicht erbracht wurden.

Aus angeführten Gründen sind daher die Wertberichtigungen bzw. Abschreibungen zu Forderungen als Abzugspost im Zuge der berufungsgegenständlichen Übergangsgewinnermittlung hinsichtlich des „Darlehensbetrages 1996/1997“ sowie der allfällig betreffend dieses Darlehens enthaltenen Zinsen, Spesen, Gebühren udgl. nicht anzuerkennen.

Laut Aufstellung sind im vom Bw. geltend gemachten Forderungsabschreibungsbetrag folgende Beträge enthalten (HA BI 32/2000 iVm HA BI. 27/2000):

Angemerkt wird, dass der Bw. im Anschluss an die Berufungsverhandlung in der Verhaltsbeantwortung darlegte, dass es sich hinsichtlich des Betrages von ATS 34.549,00 nicht um ein Darlehen (des Bw. an Herrn B.), sondern um Gebühren bzw. Spesen handeln würde (weitere Ausführungen dazu vgl. unten).

Der "Wertberichtigungsbetrag", der vom Bw. geltend gemacht wurde, setzt sich laut Aktenlage folgendermaßen zusammen (HA BI 27 und bl. 32/2000):

	DM 247500	ATS
Darlehen Herr Becker	247500 Kurs 706,45	1.748.463,75

B aus 1996/97	34.549,00
B Gebühren	14.200,00
B Depot-Wechselsp.	2.639,00
29.09.1998 B Zinsen Rest 4.Qu.1998	27.222,00
B Zinsen 1.Hj. 1999	55.340,27
B Depotgeb.	11,97
	11,97
B Bearb. Depotauflösung	2.000,00
B Zinsen 2. Hj. 1999	55.340,27
	1.939.778,23

Vom Bw. wurde in der Beilage zur Einkommensteuererklärung (Übergangsgewinnermittlung) der Abschlag von 1.938.570,69 geltend gemacht. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die geringfügige Differenz (allenfalls sich aus Kursdifferenzen u.dgl. ergebend) nicht entscheidungsrelevant ist.

Dr. K. nimmt in der mündlichen Berufungsverhandlung Bezug auf die Forderungsabschreibung betreffend den laufenden Gewinn 2000, die von der Veranlagung nicht anerkannt worden ist:

Sollte es sich bei diesem Betrag iHv. ATS 145.295,00 um die Zinsen handeln, die das berufungsgegenständliche Darlehen (vom 31.7.1997) betreffen, so fehlen lt. Dr. K. die dazu gehörenden Zinserträge. Diese sind in der G+V Rechnung nicht ersichtlich.

Die Stb des Bw. bestätigt, dass die Zinsen hinsichtl. des laufenden Gewinnes nicht ertragswirksam gebucht sind (lt. Kontoauszug).

Der Bw. gibt an, dass die Zinsen und Spesen bis 31.12.1999 ATS 197.277,09 betragen.

Der Finanzamtsvertreter führte in der mündlichen Berufungsverhandlung aus, dass seiner Ansicht nach nicht auszuschließen sei, dass das Darlehen 1996/1997 (lt. Debitorenliste, Stand vom 6.11.2000) [lt. UFS bzw. aus dem Schriftverkehr resultierend] (Darlehen aus 1996/1997 DM 4.910,65 (Schreiben des Bw. an B., datiert mit 27.6.1999) im Abschreibungsbetrag von ATS 1.938,570,69 enthalten sei.

Der Bw. wurde im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung von der Referentin des UFS aufgefordert, bekanntzugeben, wofür dieses Darlehen gewährt wurde, ob es einen schriftlichen Darlehensvertrag gäbe und wenn ja, diesen vorzulegen. Weiters wurde der Bw. aufgefordert, darzulegen, ob Zinsen diesbezüglich vereinbart worden seien. Dem Bw. wurde im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vom UFS vorgehalten, dass aus der Aktenlage nicht hervorgeht, dass Zinsen verrechnet worden sind. (Wurde der Darlehensvertrag schriftlich abgeschlossen? Wurden diesbezügliche Zinsen vereinbart?)

Die steuerliche Vertreterin führte in der mündlichen Berufungsverhandlung aus, dass sie hinschl. des Darlehens 1996/1997 (lt. Schreiben des Bw. an B. vom 27.6.1999) überfragt sei. Möglicherweise gäbe es diesbezüglich einen Darlehensvertrag.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung lege der Bw. ein neuerliches Mahnschreiben mit einer betragsmäßigen Aufstellung von ihm an Herrn B. vom 1.1.2001 vor, und zwar mit dem Inhalt, dass der Betrag von „ATS 34.549,00 aus 1996/97“ Gebühren etc, betreffen würden, welche der Bw. für B. übernommen habe, was auch aus den Schreiben vom 27.10.1997 und 27.1.1998 ersichtlich sei.

*Der UFS führt dazu aus: Anzunehmen ist, dass richtigerweise diese allfälligen Gebühren, falls sie vom Bw. bezahlt worden sind, **im Zuge seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen (als Ausgaben) berücksichtigt worden sind. Hätte der Bw. eine Forderung diesbezüglich gegenüber Herrn B. gehabt bzw. geltend gemacht, so wären diesbezügliche Erträge (beispielsweise eben Erträge aus der Weiterverrechnung von getätigten Ausgaben) im Zuge der Übergangsgewinnermittlung als Zuschläge anzusetzen gewesen, was jedoch unterblieben ist.***

Abgesehen davon ist für den UFS nicht ersichtlich, wofür die Gebühren 1996/1997 genau angefallen sein sollten, zumal ja der Darlehensvertrag zwischen dem Bw. und Herrn B. (das den Hauptberufungspunkt darstellt), erst mit 31.7.1997 abgeschlossen worden ist.

Die Betriebsbedingtheit von Gebühren aus dem Zeitraum 1996/1997 wurde vom Bw. nicht nachgewiesen, obwohl er beispielsweise im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung aufgefordert wurde, die Betriebsbedingtheit des „Darlehens 1996/97“ nachzuweisen, zumal der Bw. selbst immer davon gesprochen hat und aus den Eingaben ersichtlich machte, dass es sich bei dem Betrag in Höhe von „ATS 34.549,00 aus 1996/97“ um ein allenfalls bereits vor dem 31.7.1997 gewährtes Darlehen gehandelt habe.

Bisher sei laut steuerlicher Vertreterin des Bw. ihr Standpunkt bzw. der Standpunkt des Bw. gewesen, dass das Darlehen aus 1997 iHv. DM 247.500,00 berufungsabhängig sei.

Der Bw. bzw. seine steuerliche Vertreterin bestätigte in der Berufungsverhandlung ausdrücklich, bis dato ab den Restzahlungen für das 4. Quartal 1998 hinsichtlich der Zinsen keinerlei Zahlungen (auch keine Zinszahlungen, Spesen u.dgl.) mehr von B. erhalten zu haben, und dass er daher auch nichts aus der Abtretung der Gehaltsansprüche des Herrn B. auf den Bw. bekommen habe, was auch iVm der Aktenlage realistisch erscheint.

Zusammenfassend heißt das, dass zumindest bis zum letzten Quartal 1998 zurück keine Zahlungseingänge von B. an den Bw. zu verzeichnen waren.

Lt. vorgelegtem Schaubild ist B. an der E. AG zu 20% beteiligt. Der Bw. sollte die Hälfte des Aktienpaketes erhalten. Dazu ist es lt. Bw. nie gekommen.

Der Bw. war lediglich als Aufsichtsratsvorsitzender für die E. AG tätig. Er hat niemals im Rahmen seiner Unternehmenstätigkeit als PR-Fachmann für die E. AG Deutschland als PR-Berater gearbeitet.

Forderungen aus einem Darlehensvertrag sind mit dem vereinbarten Rückzahlungsbetrag (Nennwert) anzusetzen. Die Teilwertabschreibung von Forderungen hängt vor allem von deren Einbringlichkeit ab. Teilwertabschreibungen von Forderungen im Hinblick auf künftige Ausfälle sind mit deren Nennwert zu realisieren (Quantschnigg u.a., a.a.O., § 6 Tz 128 f).

Insgesamt ist daher der UFS hinsichtlich des Darlehens vom 1.7.1997 (Darlehen Bw. an Herrn B.) zu folgender Ansicht gelangt:

Aus der Aktenlage geht hervor, dass das Darlehen des Bw. an Herrn B. via den vom Bw. genannten Treuhänder zum Kurs von 706,45 überwiesen worden ist.

Zusammenfassend ist der UFS hinsichtlich dieses Betrages, der nachgewiesenermaßen an den Treuhänder Dr. M. in Fr. (für Herrn B. zum Kauf des bereits genannten Aktienpaket für den Bw. und für Herrn B. jeweils zu Hälften) überwiesen worden ist, zu der Ansicht gelangt, **dass bei der diesbezüglichen „Überweisung“ an Herrn B. via den Treuhänder Dr. M. in Fr.** (wie bereits o.a. handelt es sich bei dem schriftlichen Darlehensvertrag um den Betrag in Höhe von DM 247.500,00, überwiesen wurden an den Treuhänder zu einem Kurs von 706,45, d.s. ATS 1.748.463,75, weshalb auch eine diesbezügliche Forderung des Bw. gegenüber dem Herrn B. grundsätzlich in dieser überwiesenen Höhe bestehen würde) **berufliche bzw. betriebliche Interessen im Vordergrund stehen und keine privaten Gründe** (Überweisungsbeleg der Sp., HA Bl. 46/2000).

Die Forderungsabschreibung in Höhe von 1.748.463,75 ist daher bei der Gewinnermittlung des laufenden Jahres 2000 anzuerkennen.

Die Voraussetzungen für darüber hinausgehende, vom Bw. in der ESt-Erklärung für 2000 beantragte, aber grundsätzlich nicht berufungsabhängige Forderungsabschreibungen im Zuge der Jahresgewinnermittlung für 2000 (bzw. bei Ermittlung laufenden Gewinns des Jahres 2000) in Höhe von ATS 145.294,82 (Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2000; HA Bl. 7/2000) wurden nicht erfüllt. Es wurden keine der verlangten Nachweise betreffend gewinn erhöhender Einbuchung bzw. Berücksichtigung der Zinsen, Nachweis der betrieblichen Ver anlassung eines vom Bw. ursprünglich behaupteten Darlehens aus dem Jahr 1996/1997 udgl. erbracht.

Die unterschiedlichen Gewinnermittlungsarten bewirken in den einzelnen Besteuerungsperioden unterschiedliche Ergebnisse. Der Totalgewinn muss hingegen ungeachtet der angewendeten Gewinnermittlungsart gleich sein. Wird die Gewinnermittlungsart gewechselt, so muss vorgesorgt werden, dass durch das Aneinanderreihen von Besteuerungsergebnissen mit unterschiedlichen Periodenprinzipien **nicht Doppelerfassungen bzw. Nicterfassungen von Betriebsvorgängen** auftreten (Quatschnigg u.a., a.a.O., § 4 Tz 79).

Bei einem freiwilligen Wechsel der Gewinnermittlungsart von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur § 4 Abs. 1 EStG-Gewinnermittlung ist ein Übergangsgewinn bzw. Übergangsverlust zu ermitteln. Dieser ergibt **sich aus Zu- und Abschlägen zur Vermeidung von Doppelerfassungen oder des gänzlichen Nicterfassens von Betriebseinnahmen** (wie dies gegenständlich hinsichtlich allfälliger Zinserträgen aus Perioden vor dem 1.1.2000 der Fall wäre) und Betriebsausgaben (Quatschnigg u.a., a.a.O., § 4 Tz 82). **Daher sind allein**

schon aus dem Grund, da allfällige Zinserträge bei der Übergangsgewinnermittlung per 1.1.2000 offensichtlich nicht als Zuschläge berücksichtigt wurden, und allfällige Zinsen naturgemäß **weder im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor dem 1.1.2000** (zumal sie offenbar noch nicht bezahlt wurden) **noch bei der Übergangsgewinnermittlung** (kein diesbezüglicher Zuschlag) gewinnerhöhend berücksichtigt wurden, **damit im Zusammenhang stehende allfällige Forderungsabschreibungen** (Abschreibung von Forderungen resultierend aus allfälligen Zinserträgen, die jedoch gegenständlich nicht ertrags erhöhend berücksichtigt wurden) **nicht anzuerkennen** (Doralt, Einkommensteuerkommentar, WUV Universitätsverlag, 7. Aufl., § 4 Rz 396).

Sollten allfällige Forderungen aus Zinsen betreffend das Darlehen des Bw. an Herrn B. ebenfalls im Forderungsabschreibungsbetrag enthalten sein bzw. dort berücksichtigt werden, so hätten diese allfälligen offenen Forderungen aus Zinsen aus Zeiträumen vor dem 1.1.2000 bei der Übergangsgewinnermittlung als Zuschlag eingestellt werden müssen, was jedoch nicht getan wurde.

Bei der Ermittlung des Übergangsgewinns können daher allfällige Zinsen und Spesen schon allein deshalb (als Abschlag) nicht berücksichtigt werden (wie dies in der Beilage zur Einkommensteuererklärung beantragt wurde: „Forderungsabschreibung (inkl. Zinsen/Spesen bis zum 31.12.1999)“, da die ausdrücklich geforderten o.a. Nachweise der Erfüllung der **Voraussetzungen für die allfällig Berücksichtigung als Abschläge nicht erfüllt wurden**.

Insgesamt sind aus genannten Gründen **allfällige Zinsen bzw. Spesen und Gebühren udgl.** (ursprünglich angefallen allenfalls vor dem 1.1.2000 bzw. bis zum 31.12.1999) sowohl bei der Übergangsgewinnermittlung (als Abschlag) als auch im Zuge der Jahresgewinnermittlung für 2000 **nicht anzuerkennen**.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Gebühren bzw. die Nebenkosten und Spesen des Darlehens von der Sp. laut Aufstellung in dem Schreiben des Bw. an Herrn B. vom 27. Oktober 1997, das im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vorgelegt wurde, ATS 28.441,56 betragen, und weiters im Schreiben vom 27. Juni 1999 (Schreiben des Bw. an Herrn B., Mahnung) das Darlehen 1996/97 mit DM 4.910,65 ausgewiesen wird, also mit rd. ATS 34.549,00 (ursprünglich vom Bw. selbst bezeichnet als Darlehen 1996/97; ebenso laut Aufstellung des Bw.: Debitorenliste vom 6.11.2000, vorgelegt vom Bw. zum Schreiben des Bw. an Herrn B. vom 1. Jänner 2001 [HA Bl. 31 bis 33/2000]).

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG 1988 gegenüber § 4 Abs 1 ergeben sich die

Unterschiede aus dem Zu- und Abflussprinzip bei § 4 Abs. 3 EStG 1988, insbesondere beim Umlaufvermögen (beispielsweise Forderungen).

Um eine Doppelberücksichtigung der Betriebsausgabe hinsichtlich der Gebühren (einmal als Betriebsausgabe bei der Zahlung der Gebühren durch den Bw. und ein zweitesmal durch aufwandswirksame Berücksichtigung einer Forderungsabschreibung [allenfalls als Abschlag bei der Übergangsgewinnermittlung]) zu vermeiden, müsste vom Bw. richtigerweise, was jedoch gegenständlich unterblieben ist, insoweit bei der Überschussgewinn-/Überschussverlustermittlung ein (Gewinn)Zuschlag (also grundsätzlich ein diesbezüglicher ertragswirksamer Ansatz der „Sonstigen Forderungen“ aus weiterverrechneten Gebühren) berücksichtigt werden. **Erst wenn eine diesbezügliche Forderung angesetzt wäre, was jedoch gegenständlich nicht der Fall ist, müsste allenfalls beurteilt werden, ob eine Forderungsabschreibung zu Recht angesetzt wurde, und weiters zu welchem Zeitpunkt und in welchem Ausmaß sie allenfalls, bei allfälliger Erfüllung aller für eine Abschreibung erforderlichen gesetzlichen Voraussetzungen, zu berücksichtigen wäre.**

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass hinsichtlich der beantragten Gebühren-Forderungsabschreibung im Zuge der Übergangsgewinnermittlung eine gleich hohe Forderung als Zuschlag zu berücksichtigen wäre, was jedoch berufungsgegenständlich nicht getan wurde, weshalb schon aus diesem Grund aus dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen für den Bw. nichts gewonnen werden kann.

Insgesamt wird vom UFS ausgeführt:

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen; die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an (s Ausnahmen § 20 Abs 1 Z 2 lit b, Z 3).

Ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt (anders nach der früheren Rechtsprechung bei Werbungskosten, VwGH 29.5.1985, 84/13/0094, zu Garagenkosten; dazu allerdings § 16 Tz 13 EStG 1988).

Die Abgrenzung der Betriebsausgaben ist gegenüber der nichtbetrieblichen (außerbetrieblichen) Sphäre von Bedeutung. Entweder ist die Ausgabe dem Betrieb oder der nicht betrieblichen Sphäre zuzurechnen.

Aufwendungen vor Beginn der betrieblichen (werbenden) Tätigkeit können Betriebsausgaben sein, wenn die Eröffnung eines Gewinnbetriebes tatsächlich beabsichtigt ist (VwGH 2.11.1951,

ZI. 2717/49).

Das gilt auch dann, wenn es zu keiner Betriebseröffnung kommt (VwGH 26.11.1979, 2846/78; zu einnahmenlosen Betriebsausgaben siehe allerdings auch RME, ÖStZ 1995, 126).

Vom Bw. wurde glaubhaft gemacht bzw. nachgewiesen, dass er über das Darlehen an B. Anteile an der E. AG erwerben wollte, um in seiner Tätigkeit als public relations-Fachmann in Deutschland in der E. AG Fuß zu fassen.

Laut Aktenlage ist ersichtlich bzw. nachgewiesen, dass **tatsächlich ein Aktienpaket von B. gekauft wurde**, und dieses auch als Sicherheit bei der Sp. hinterlegt wurde.

Ein Wirtschaftsgut ist eine Forderung unabhängig von ihrer Fälligkeit (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Seite 288, § 6 Tz 11).

Ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, das bei der § 4 Abs. 3-Gewinnermittlung einer Teilwertabschreibung nicht zugänglich war (s. Tz 22.1.), ist in der Eröffnungsbilanz für die § 4 Abs. 1 Gewinnermittlung ungeachtet seines tatsächlichen Zeitwertes mit dem Nennwert (bei Darlehensforderungen) bzw. mit den Anschaffungskosten anzusetzen.

Eine Teilwertabschreibung bzw. Forderungsabschreibung ist im Zuge der ersten Jahresgewinnermittlung durchzuführen, gegenständlich im Zuge der Gewinnermittlung hinsichtlich des Jahres 2000 (Quantschnigg u.a., a.a.O., § 4 Tz 86.3).

Das Darlehen ist unabhängig vom tatsächlichen Wert mit dem ursprünglichen Nennwert anzusetzen, doch kann eine allfällige Wertminderung (Teilwertabschreibung) im ersten Jahr des Betriebsvermögensvergleiches für das Jahr 2000 durchgeführt werden.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass im Jahr 1999 allfällig durchzuführende Abwertungen **keinesfalls bei einer allfälligen Übergangsgewinnermittlung nachgeholt werden könnten.**

Vorerst ist laut Bw. im Jahr 2000 noch mit einem Börsegang 2001 bzw. Anfang 2002 (betreffend E. AG) zu rechnen gewesen, was vom Bw. glaubhaft dargelegt wurde, diese – von B. verbreitete Hoffnung – habe sich jedoch nach 2000 zerstochen.

Der UFS ist auf Grund der Aktenlage und der Ausführungen des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. **noch im Laufe des Jahres 2000 berechnet**

tigte Hoffnung (die von Herrn B. bekräftigt wurde, was aus dem Schriftverkehr aktenkundig ist) **haben konnte, dass B. den Forderungsbetrag zurückzahlen würde**, bzw. dass er seine Aktien erhalten würde. Der UFS ist daher zu dem Schluss gekommen, dass im Zuge des Jahresabschlusses bzw. **im Zuge der Jahresgewinnermittlung** (und nicht bei der Übergangsgewinnermittlung) **für das Jahr 2000** die Teilwertabschreibung für das Darlehen vom 31.7.1997 durchzuführen ist, zumal sich im Jahr 2001 bilanzerhellend (mit Wirkung auf das Geschäfts-Jahr 2000) gezeigt hat (was vom Bw. glaubhaft gemacht bzw. nachgewiesen wurde), dass mit einem Zahlungseingang nicht mehr zu rechnen ist, und realistischerweise auch im Laufe des Jahres 2000 nicht mehr gerechnet werden konnte (und auch kein Aktienpaket im Gegenzug erhalten werden konnte).

Die Voraussetzungen für darüber hinausgehende Forderungsabschreibungen im Zuge der Übergangsgewinnermittlung wurden nicht erfüllt. Es wurden **keine der verlangten Nachweise** betreffend gewinnerhöhender Einbuchung bzw. Berücksichtigung der Zinsen erbracht. Sonstige Erträge aus Weiterverrechnung von Gebühren hätten allenfalls unter den Zuschlägen iRd Übergangsgewinnermittlung Berücksichtigung finden müssen, zumal die diesbezüglichen Erträge – mangels Einnahmen beim Bw. – in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung naturgemäß bis zum Übergang von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Bilanzierung nicht zu erfassen waren. Die nunmehr, **wie o. a. vom Bw. behaupteten, von Herrn B. geschuldeten Gebühren** wurden jedoch nicht als Zuschlag bei der Übergangsgewinnermittlung erfasst. Ein allfälliger Nachweis der betrieblichen Veranlassung eines vom Bw. ursprünglich behaupteten Darlehens aus dem Jahr 1996/1997 wurde ebenfalls nicht erbracht (s. auch oben Ausführungen zu weiterverrechnete Gebühren).

Ad Übergangsgewinn gem § 4 Abs 10 Z 1 EStG 1988: Wurde der Gewinn gem § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelt, so ist bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart aufgrund des Überganges zum Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs 1 EStG 1988) die Bestimmung des § 4 Abs 10 legit zu beachten, wonach durch Zu- und Abschläge auszuschließen ist, dass Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) **nicht oder doppelt berücksichtigt werden**.

Als Zuschläge sind insb Forderungen zu erfassen, die bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mangels Zuflusses noch nicht zu erfassen waren, bei der Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich aber ebenfalls nicht erfasst würden, weil bei dieser Gewinnermittlungsart das (vermögenswirksame) Entstehen einer Forderung, nicht aber deren tatsächliche Bezahlung relevant ist (vgl VwGH 15. 9. 1999, 94/13/0005).

Bei der Ermittlung des Übergangsgewinns können daher Zinsen und Spesen bzw. Gebühren als Abschlag nicht berücksichtigt werden (Wie dies in der Beilage zur Einkommensteuererklärung beantragt wurde: „Forderungsabschreibung (inkl. Zinsen/Spesen bis zum 31.12.1999)“, da die ausdrücklich geforderten Nachweise der Erfüllung der Voraussetzungen für die allfällig Berücksichtigung als Abschläge, wie o. a. wurde, nicht erfüllt wurden.

Hinsichtlich des vormals als Darlehen 1996/97 bezeichneten, in der vom Bw. eingebrochenen Übergangsverlustberechnung per 1.1.2000 als Abschlag enthaltenen, in Höhe von ATS 34.549,00, beantragten Forderungsabschreibung (hinsichtlich Gebühren, wie der Bw. nunmehr im Zuge des Verfahrens vor dem UFS ausführt), wird der Vollständigkeit halber ausgeführt, dass allfällige Gebühren, die weiterverrechnet werden würden, beim Übergang von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Bilanzierung bei der Übergangsgewinnermittlung als Zuschlag angesetzt werden müssten, ansonsten der diesbezügliche Ertrag (allenfalls aus weiterverrechneten Gebühren) und die daraus resultierende Forderung weder im Zuge der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (da ja nur tatsächliche Einnahmen erfasst werden) noch im Zuge der Bilanzierung in späteren Jahren (da es dann zu keiner ertragserhöhenden Einbuchung der Forderung mehr kommen würde, sondern im Falle der allfälligen Zahlung lediglich die Forderung allenfalls gegen Bank gewinnneutral ausgebucht werden würde), erfasst werden würden.

Würde nun die diesbezügliche Forderungsabschreibung bei der Übergangsgewinn/-verlustermittlung, wie dies der Bw. beantragte, berücksichtigt, käme es zu einer doppelten „Ausgaben- bzw. Aufwandberücksichtigung“ ohne Realisierung der dazugehörigen, (naturgemäß und auch richtigerweise auch in der Gewinnermittlung für das laufende Jahr 2000 nicht berücksichtigten) nicht berücksichtigten „sonstigen Erträge aus der Weiterverrechnung von Gebühren“. Die Ausgaben an sich wären einmal als Ausgabe bei der Gebührenzahlung im Zuge der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und ein zweites Mal durch den beantragten Abschlag im Zuge der Übergangsverlustermittlung des Bw. berücksichtigt worden, was an sich aus diesem Grund schon zu einem unrichtigen Ergebnis führen würde, weshalb die diesbezügliche beantragte Forderungsabschreibung von ATS 34.549,00 (s. Debitorenliste per 6.11.2000, HA Bl. 32/2000) weder bei der Übergangsgewinnermittlung (wie dies vom Bw. beantragt wurde) noch im Zuge des Jahresabschlusses für das laufende Jahr 2000 vom UFS anerkannt wird.

Der Übergangsgewinn ist dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel zuzuordnen (Doralt, Einkommensteuerkommentar, 7. Aufl., § 4 Tz 413). Gegenständlich liegt laut

Ansicht des UFS aus angeführten Gründen ein Übergangsgewinn in Höhe von ATS 24.915,00 (wie bereits im Zuge der Veranlagung des Finanzamtes; s. Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000, HA Bl. 1/2000) vor.

Lediglich der Vollständigkeit halber wird hinsichtlich der Vortragsfähigkeit und zeitlichen Berücksichtigung eines allfälligen Übergangsverlustes Folgendes ausgeführt:

Für den Übergangsverlust besteht eine Verteilungspflicht auf die nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträume nach dem Wechsel.

Gem. § 4 Abs. 10 EStG 1988 ist ein sich ergebender Übergangsverlust im Zuge des Wechsels der Gewinnermittlungsart beginnend mit dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel zu je einem Siebentel in den nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen.

Die grundsätzliche Abzugsfähigkeit des Übergangsverlustes ist verfassungsrechtlich geboten (VfGH, B 323/89, 1990, 472; Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, 10. Aufl., § 4, Tz 413).

Weiters wird angemerkt, dass sich bei insgesamt positiven Jahreseinkünften aus der PR-Tätigkeit des Bw. (was jedoch gegenständlich ohnehin nicht der Fall ist) diesbezüglich hinsichtlich eines Übergangsgewinns (was gegenständlich der Fall ist) der Steuersatz gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 idgF auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittsteuersatz reduzieren würde. Gegenständlich liegen jedoch hinsichtlich dieser Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit ohnehin negative Gesamteinkünfte vor.

Darlehensforderungen sind notwendiges Betriebsvermögen, sofern für die Überlassung des Darlehens betriebliche Interessen im Vordergrund stehen (E 13.12.1963, 865/61, 1964, 85; Darlehensgewährung eines Autohändlers an einen anderen Autohändler unter der Bedingung, dass der beim Verkauf der Kfz erzielte Gewinn ganz oder teilweise dem Darlehensgeber zufallen soll).

Ein ähnlich gelagerter Fall liegt in gegenständlichem berufungsanhängigen Fall vor, weshalb auch gegenständlich die Forderung aus der Darlehensgewährung vom 31.7.1997 (jedoch ohne Zinsen, Gebühren, Spesen usgl., da deren gewinnerhöhende Berücksichtigung trotz Aufforderung nicht nachgewiesen wurde) an sich als betriebsbedingt anzuerkennen ist. Da für die Darlehensgewährung betriebliche Interessen im Vordergrund gestanden sind, was vom Bw. glaubhaft gemacht wurde, ist die Abschreibung der Darlehensforderung als Abschlag bei der Jahresgewinnermittlung für 2000 anzuerkennen.

Die grundsätzlich ohnehin nicht berufungsanhangige Forderungsabschreibung von ATS 145.249,82 den laufenden Gewinn im Jahr 2000 betreffend wird mangels diesbezüglichen Nachweises der Betriebsbedingtheit (trotz nachweislicher Aufforderung durch die Abgabenbehörde bzw. den Unabhängigen Finanzsenat im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung) bzw. der allfälligen ertragserhöhenden Buchung bzw. buchhalterischen Berücksichtigung (wie bereits vom Finanzamt) nicht anerkannt.

Die berufliche bzw. betriebliche Veranlassung des Darlehens aus 1996/1997 in Höhe von **DM 4.910,65** (s. beispielsw. Schreiben Bw. an B. vom 27. Juni 1999 (Haupttakt (HA) Blatt 27/2000) wurde trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht nachgewiesen und auch nicht glaubhaft gemacht, weshalb die diesbezügliche **Forderungsabschreibung nicht anzuerkennen** ist.

Laut Schreiben vom 1.1.2001 vom Bw. an B. sprach dieser von Außenständen in Höhe von ATS 2.092.175,50 (HA Bl. 31/2000). Diesem Schreiben wurde eine Debitorenliste (HA Bl. 32 f. / 2000) mit Stand 6.11.2000 beigelegt, wonach sich ergibt, dass in Summe ATS 2.092.175,50 per 6.11.2000 (davon eben DM 247.500,00 für das Darlehen vom 31.7.1997 (Darlehen vom Bw. an Herrn B.) offenstanden.

Die Zinsen waren nicht ertragswirksam gebucht, was in der mündlichen Berufungsverhandlung dem Bw. vom UFS auch vorgehalten wurde.

Nicht anerkannt wird aus oa Gründen auch die WB hinsichtlich einer Forderung über ATS 34.549,00 aus 1996/97 (s. Debitorenliste per 6.11.2000, HA Bl. 32/2000), die im vom Bw. geltend gemachten WB-Betrag zu Forderungen enthalten ist, und wie der Bw. in der o. a. Vorhaltsbeantwortung vor dem UFS ausführt, **Gebühren** betreffen, die Herr B. dem Bw. (für das vom Bw. bei der Sp. aufgenommene Darlehen) schulde („Forderungsabschreibungsbetrag für offene Forderungen inkl. Zinsen/Spesen bis zum 31.12.1999“ (HA Bl. 1/2000)).

Die WB zu Forderungen in Höhe von ATS 145.294,82 hinsichtlich des laufenden Gewinns des Jahres 2000 ist nicht anzuerkennen, da laut Aktenlage keine ertragswirksame bzw. gewinnerhöhende Buchung der Zinsen vorliegt (falls es sich bei diesem Betrag um Zinsen handeln sollte, was in der mündlichen Verhandlung erörtert wurde, und trotz diesbezüglichen Vorhalts vom Bw. nicht geklärt bzw. nicht durch Unterlagen nachgewiesen wurde; [HA Bl. 6/2000, Gewinn- und Verlustrechnung des Bw. für das Jahr 2000]). Darüber hinaus wird vom UFS angeführt, dass bei der Übergangsgewinnermittlung **keine** Zuschläge hinsicht-

lich Zinsen und dgl. angeführt wurden (als Zuschläge [in Summe ATS 38.7356,00] wurden im Zuge der Übergangsgewinnermittlung überhaupt lediglich sonstige Forderungen für Honorar von ATS 600,00 und für Umsatzsteuer 1999 in Höhe von ATS 38.135,00 angeführt).

Insgesamt ist hinsichtlich der vom Bw. beantragten Forderungsabschreibungen auszuführen, dass die **Umstände für eine (Teilwert)Abschreibung durch den Bw. nachgewiesen werden müssen. Mangelnde Erweisbarkeit geht zu Lasten des Steuerpflichtigen** (Quantschnigg u.a., a.a.O., § 6 Tz 90, S.351).

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, 10. März 2008