

GZ. RV/0984-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch M. S. Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Einkommensteuer 1995 bis 1999 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.

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

Beim Bw. wurde im Zeitraum April 2001 bis September 2001 eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1995 bis 1999 durchgeführt. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatz- und

Einkommensteuer sowie die zusammenfassenden Meldungen. Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde unter anderem festgestellt, dass der Bw. in den Jahren 1995 bis 1997 Adaptierungskosten aus dem Jahr 1979 um S 925.790,00 außerplanmäßigen abgeschrieben habe. Die Aufwendungen für Adaptierungen seien 1979 aktiviert und auf 20 Jahre verteilt abgeschrieben worden. Aus dem Anlageverzeichnis gehe hervor, dass ab dem Jahr 1982 die jährliche Absetzung für Abnutzung mit einem unrichtigen Betrag angesetzt worden sei. Bei der außerplanmäßigen Absetzung für Abnutzung der Jahre 1995 bis 1997 handle es sich daher um die Nachholung einer in den Vorjahren unterlassenen bzw. unrichtigen Abschreibung. Die Absetzung für Abnutzung (§ 7 und 8 EStG) sei zwingend ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Anlagevermögens vorzunehmen. Versäumte Abschreibungen könnten in einem späteren Jahr nicht nachgeholt werden. Daher sei die Eröffnungsbilanz des Jahres 1995 um die versäumte Absetzung für Abnutzung der Adaptierungskosten zu verringern.

Das Finanzamt verfügte aufgrund der angeführten und aufgrund weiterer nicht verfahrensgegenständlicher Feststellungen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1995 bis 1999 und erließ am 11. Dezember 2001 den Prüfungsfeststellungen folgende Abgabenbescheide.

Mit Schriftsatz vom 10. Januar 2002 wurde vom Bw. gegen die Einkommensteuerverfahren 1995 bis 1999 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. In der Berufung wurde um Anerkennung der im Rahmen der Betriebsprüfung nicht anerkannten Abschreibungsbeträge der Jahre 1982 bis 1994 im Gesamtausmaß von € 71.754,47 (S 987.363,00) ersucht, da diese, aufgrund der Fehler der beiden Vorberater, Nichtanerkennung trotz des bestehenden Nachholverbotes, eine Steuerunggerechtigkeit darstellen würden.

Zur Wiederherstellung der Steuergerechtigkeit wurde alternierend die Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahr bis 1994 bzw. eine Änderung der Abschreibungsdauer beginnend ab 1995 mit einer Restnutzungsdauer von 5 Jahren beantragt. Sollte dies nicht möglich sein wurde vom Bw. um Nachsicht gemäß § 236 BAO wegen Unbilligkeit der Einbringung ersucht, da die Einbringung eine wirtschaftliche Notlage des Bw. zur Folge hätte.

Das Finanzamt hat die Berufung vom 10. Januar 2002 mit Berufungsvorentscheidung vom 27.4.2005 als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung wurde damit begründet, dass vom wirtschaftlichen Eigentümer eines abnutzbaren Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens eine jährliche Absetzung für Abnutzung bemessen nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des jeweiligen Wirtschaftsgutes vorzunehmen sei. Die einzige zulässige Form der Absetzung für Abnutzung sei die lineare Methode. Auf die Geltendmachung der Absetzung für Abnutzung bestehe kein Wahlrecht. Diese sei jährlich vorzunehmen. Eine aus welchen Gründen auch

immer unterlassene Absetzung für Abnutzung könne nach herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung keinesfalls nachgeholt werden. Ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Vornahme der Abschreibung führe zum Verlust der Absetzung für Abnutzung als Betriebsausgabe, ohne dass das entsprechende Wirtschaftsgut mit einem höheren als den um die Absetzung für Abnutzung verminderten Wert angesetzt werden dürfe. In diesem Sinne sei daher der Berufung vom 10. Jänner 2002 der Erfolg zu versagen.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2005 wurde vom Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Anberaumung einer mündlichen Tagsatzung beantragt. Mit Schriftsatz vom 12. Dezember 2005 wurde auf die Abhaltung der für 20 Dezember 2005 anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist Arzt und hat gemäß den vorliegenden Unterlagen 1979 seine Ordinationsräume adaptiert. Die in diesem Zusammenhang angefallenen Aufwendungen wurden aktiviert. Unstrittig ist, dass die Absetzung für Abnutzung in den Jahren 1982 bis 1994 zu niedrig angesetzt wurde. Strittig ist nur, ob die in den Jahren 1982 bis 1994 unterlassene Absetzung für Abnutzung in den Jahren 1995 bis 1999 nachgeholt werden kann oder nicht.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu VwGH 29.5.1959, 1332/58; 18.12.1959, 2543/56; VwGH 15.9.1961, 239/59; VwGH 27.5.1987, 84/13/0270) entspricht es dem im Einkommensteuerrecht herrschenden Grundsatz der Periodenbesteuerung, dass der einer bestimmten Periode zuzuordnende Aufwand das steuerliche Ergebnis einer anderen Periode nicht beeinflussen darf. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch der Grundsatz zu verstehen, dass eine in den Vorjahren unterlassene Absetzung für Abnutzung in einem späteren Jahr nicht gewinnmindernd nachgeholt werden kann. Es macht dabei keinen Unterschied, aus welchen Gründen die Geltendmachung der Absetzung für Abnutzung unterblieben ist. Die Berichtigung einer unrichtigen Bilanz kann eben nie durch eine periodenfremde Nacherfassung eines Betriebsvorfalls sondern nur durch eine Berichtigung der fehlerhaften Bilanz selbst erfolgen. Steuerlich wirkt sich eine Bilanzberichtigung, die nach Rechtskraft jener Abgabenbescheide vorgenommen wird, denen die unrichtige Bilanz zugrunde gelegt worden ist, nur im Wege der Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren gemäß § 303 BAO aus. Ein derartiger Antrag wurde vom Bw. zwar gestellt, kann im Rahmen der Berufung gegen die Abgabenbescheide der Jahre 1995 bis 1999 aber nicht behandelt werden. Auch über den Antrag des Bw., allfällige Mehrsteuern, die auf die in den Jahren 1982 bis 1994 unterbliebene Absetzung für Abnutzung zurückzuführen sind,

gemäß § 236 BAO nachzusehen, kann im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens nicht abgesprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Dezember 2005