

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a KP in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 24.06.2013 betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer erzielte im Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus selbständiger Arbeit durch IT-Dienstleistungen.

Im Hinblick auf die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurde mit 4. August 2010 ein Jahresabschluss eingereicht, der aufgrund einer Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 einen Gewinn in Höhe von 40.718,69 € ausgewiesen hat. In dieser Höhe wurde auch gemäß § 11a EStG 1988 ein **begünstigter nicht entnommener Gewinn** geltend gemacht.

Für die Jahre 2009 bis 2011 wurde eine **Betriebsprüfung** durchgeführt. Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 7. Juni 2013 geht unter Anderem Folgendes hervor:

#### *„Tz 1 Bilanzberichtigung“*

*Im Zuge des Vorlageantrages betreffend Einkommensteuerbescheid 2010 wurden berichtigte Gewinnermittlungen bzw. Bilanzen für den Zeitraum 2009 und 2010 eingereicht. Im Wesentlichen wurden die Bankstände zum 31. Dezember 2009 von 67.405,70 € auf 8.903,61 € reduziert und nachträglich 50% von den im Jahr 2009 angeschafften deutschen Tagesanleihen im Wert von 62.750,00 € ins Betriebsvermögen eingeklagt. Da bereits Bilanzen beim Finanzamt eingereicht wurden, muss unterschieden werden, ob eine Bilanzberichtigung oder eine Bilanzänderung vorliegt. Da die Bankstände zum 31. Dezember 2009 nachweislich unrichtig erfasst wurden, liegt diesbezüglich ein Bilanzberichtigungsgrund vor.*

Bezüglich der Einlage der deutschen Tagesanleihen wird von einer Bilanzänderung ausgegangen, weil hier ein gewählter zulässiger Bilanzansatz durch einen anderen ebenfalls zulässigen Bilanzansatz ersetzt wurde. Bilanzänderungen bedürfen der Zustimmung des Finanzamtes. Die Zustimmung muss von der Behörde erteilt werden, wenn stichhaltige wirtschaftliche Gründe vorliegen. Da derartige Gründe im vorliegenden Fall nicht vorliegen, kann der Bilanzänderung nicht zugestimmt werden.

Folglich sind die nachträglich eingelegten Wertpapiere wieder zu entnehmen, wodurch sich die Ermittlung des für die Begünstigung gemäß § 11a EStG 1988 maßgeblichen Eigenkapitalanstieges ändert. Der jetzt vorliegende Eigenkapitalabfall führt dazu, dass die bisher in Anspruch genommene Begünstigung gemäß § 11a EStG 1988 nicht mehr zusteht.

Weiters wirkt sich die Nichtanerkennung der Bilanzänderung auf die steuerliche Erfassung der Erträge aus den deutschen Anleihen aus. Es handelt sich demnach um keine betrieblichen Einkünfte, sondern um Einkünfte aus Kapitalvermögen, die mit 25% zu versteuern sind.

Gewinn 2009	40.718,69
Ent./Einf. sald.	11.427,17
Entnahme der Anleihen	-62.750,00
	-10.604,14

## Tz 2 Vorlageantrag Einkommensteuer 2010

Da die Begünstigung gemäß § 11a EStG 1988 nachträglich im Jahr der Bildung (2009) versagt wurde, unterbleibt auch die im Vorlageantrag bekämpfte Nachversteuerung.“

Aus dem vorliegenden **Arbeitsbogen** der Betriebsprüfung geht unter Anderem Folgendes hervor:

In einer **E-Mail vom 23. September 2013** wurden im Hinblick auf die gegenständlichen Käufe von Anleihen folgende Angaben gemacht:

„Das Konto wurde am 31.8.2009 eröffnet und es wurden folgende Käufe getätigt:

10. September 2009: 500,00 €

13. September 2009: 46.000,00 €

13. September 2009: 49.000,00 €

24. September 2009: 2.000,00 €

25. Oktober 2009: 400,00 €

15. November 2009: 24.000,00 €

Gesamt: 125.500,00 €.“

Von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers wurde in einer **E-Mail vom 5. April 2013** Folgendes erläutert:

„Es ist richtig, dass in der ursprünglichen Bilanz die Bankstände per 31. Dezember 2009 unrichtig angesetzt und ermittelt wurden. Deshalb wurden die Bankstände auch nachträglich im Zuge des gegenständlichen Vorlageantrages berichtigt. Die Differenz der Bankstände iHv 58.502,09 € wird von Ihnen jetzt zur Gänze als Entnahme angesehen, was nicht richtig ist, da die in 2009 tatsächlich getätigten Entnahmen und Einlagen (Konten; Privat, Einkommensteuer-VZ, Einkommensteuerbescheide, Sonderausgaben) saldiert insgesamt -11.427,17 € (= Einlage) betragen haben. Diese Einlage ergibt sich allein schon aufgrund der buchhalterischen Richtigstellung der Bankkonten. Aus den genannten Gründen ist daher meiner Meinung nach der Bilanzberichtigung zuzustimmen. Die Differenz bei den Bankständen 2009 hat sich insbesondere auch durch die irrtümliche Nichtberücksichtigung des Bankkontos PSK ergeben. Von diesem Bankkonto wurden auch die Anschaffungskosten der deutschen Anleihen finanziert. Bezüglich dieser Anleihen wurde auch schon im Vorlageantrag festgehalten, dass diese Wertpapiere von Anfang an dazu bestimmt waren, dem Betrieb nicht nur vorübergehend, sondern längerfristig zur Verfügung zu stehen und dass nur irrtümlicherweise der Ansatz dieser Wertpapiere in der ursprünglichen Bilanz unterblieb.“

Es handelt sich daher um keine Bilanzänderung, sondern es sei lediglich die Folge der verpflichtend durchzuführenden Bilanzberichtigung. Der steuerliche Vorteil des nichtentnommenen Gewinns wurde aus meiner Sicht schon von Beginn an anerkannt (siehe elektronische Einkommensteuererklärung vom 30. Juni 2010) und nicht erst nachträglich im Zuge des Vorlageantrages.“

Laut **Buchungsbestätigung vom 30. Juni 2011** wurden die gegenständlichen Tagesanleihen am 30. Juni 2011 rückgegeben.

Mit gegenständlichem **Einkommensteuerbescheid vom 24. Juni 2013** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 40.718,69 € festgesetzt. Eine begünstigte Besteuerung eines nicht entnommenen Gewinnes wurde nicht vorgenommen.

Mit Schreiben vom 20. Juli 2013 wurde **Beschwerde** gegen obigen Bescheid eingereicht und wie folgt begründet:

„*In Bezug auf Tz 1 Bilanzberichtigung:*

*Für die Bilanzänderung lagen sehr wohl stichhaltige Gründe vor. Der ursprünglich beantragte nicht entnommene Gewinn basierte auf der Bilanz 2009, in der die Entnahmen und Einlagen auch so dargestellt waren, dass diese steuerliche Begünstigung zugestanden wäre. Erst später wurde erkannt, dass die Bankkonten in der ursprünglichen Bilanz unvollständig dargestellt wurden, weshalb auch eine Bilanzberichtigung durchgeführt wurde. Dieser Bilanzberichtigung wurde seitens des Finanzamtes auch zugestimmt. Dass es im Zuge der akzeptierten Bilanzberichtigung auch zu einer Einlage von Wertpapieren gekommen ist, ist eine konsequente logische Folge der richtigen Darstellung und Verbuchung der Bankkonten. Ob dabei 50% oder 100% der Wertpapiere dem Betriebsvermögen zugeführt werden, kann dabei keine Rolle spielen, auch insofern nicht, als dass bereits bei der durchgeföhrten 50%-igen Wertpapiereinlage der nicht entnommene Gewinn 2009 im höchstmöglichen Ausmaß zusteht. Die Nichtanerkennung*

des § 11a und die damit verbundene steuerliche Belastung von rund 6.700,00 € stellen daher stichhaltige wirtschaftliche Gründe dar, die für die Anerkennung der Bilanzänderung seitens des Finanzamtes ja ins Treffen geführt werden. Zudem wurde die steuerliche Begünstigung des § 11a ja auch von Anfang an erkannt und auch beantragt und nicht erst nachträglich.“

Durch die Betriebsprüfung erging folgende **Stellungnahme**:

„Laut ursprünglich vorliegender Kapitalkontenabwicklung für das Jahr 2010 lag ein Eigenkapitalabfall vor, der zu einer teilweisen Nachversteuerung der § 11a EStG 1998-Begünstigung vom Jahr 2009 führte. Deshalb wurde für das Jahr 2010 ein Vorlageantrag eingereicht, dem berichtigte Bilanzen für das Jahr 2009 und 2010 beigelegt wurden. Laut berichtigten Bilanzen wurden nunmehr die im Jahr 2009 über ein betriebliches Konto bezahlten deutschen Tagesanleihen zu 50% dem Unternehmen zugeordnet, sodass sich im Jahr 2010 kein Eigenkapitalabfall mehr ergibt und die Nachversteuerung der durch § 11a EStG 1988 begünstigten Beträge aufgehoben wird. Bei den berichtigten Bilanzen wurden allerdings auch die Bankstände berichtigt, weil bei den beiden betrieblichen Bankkonten nur bestimmte Buchungen vorgenommen wurden und deshalb auch der Endstand zum 31. Dezember 2009 nicht korrekt war. Aufgrund der Reduzierung des Bankbestandes zum 31. Dezember 2009 ergibt sich auch im Jahr 2009 keine Möglichkeit mehr für die Inanspruchnahme der § 11a EStG-Begünstigung. Nur durch die nachträgliche betriebliche Widmung der im Jahr 2009 angeschafften Wertpapiere würde die Möglichkeit für die § 11a EStG 1988-Begünstigung (= Hälftesteuersatz beim gesamten Gewinn) verbleiben.“

Die Prüferin verwehrte jedoch die Bilanzänderung (Einlage 50% der Tagesanleihen) mit dem Fehlen von stichhaltigen wirtschaftlichen Gründen.

Laut Beschwerdeführer ist die betriebliche Widmung der Wertpapiere eine logische Folge der vollständigen Verbuchung des Bankkontos. Diese Ansicht kann nicht geteilt werden, da das ja bedeuten würde, dass alle Buchungen auf einem betrieblichen Bankkonto betrieblich veranlasst sein müssten. Da aber bei jedem Unternehmer auch private Zahlungen über das Firmenkonto erfolgen, kann nur durch die Zahlung über das Firmenkonto noch nicht geschlossen werden, dass es sich hierbei um eine betriebliche Investition handelt.

Weiters stellt laut Beschwerdeführer die Nichtanerkennung der § 11a-Begünstigung mit der verbundenen steuerlichen Belastung stichhaltige wirtschaftliche Gründe für eine Bilanzänderung dar.

Im Unterschied zur genehmigten Bilanzberichtigung (Richtigstellung des Bankstandes) kann die Bilanzänderung nicht rückwirkend auf die Vorjahre vorgenommen werden. Die Bilanzberichtigung im Zuge des Vorlageantrages betreffend Einkommensteuer 2010 wurde auch für das Jahr 2009 durchgeführt. Die nachträgliche 50%-ige betriebliche Widmung der im Jahr 2009 angeschafften Wertpapiere würde gegen das Rückwirkungsverbot verstößen.

Weiters müssten stichhaltige wirtschaftliche Gründe vorliegen, damit das Finanzamt einer Bilanzänderung zuzustimmen muss. Zugestimmt wird der Bilanzänderung laut

*vorherrschender Rechtsmeinung nur dann, wenn sich durch die Bilanzberichtigung erstmalig die Möglichkeit für eine steuerliche Begünstigung ergibt (erstmalige Aktivierung eines Wirtschaftsgutes mit der Folge der Inanspruchnahme einer Investitionsbegünstigung etc.).*

*Im vorliegenden Fall wurde zwar das betriebliche Bankkonto erstmals vollständig aufgebucht, jedoch die Möglichkeit der betrieblichen Zuordnung der Wertpapiere hat sich nicht erst nachträglich ergeben bzw. muss sich nicht automatisch daraus ergeben.*

*Wirtschaftlich unbegründet ist eine Bilanzänderung vor allem dann, wenn sie bloß der Erlangung nicht erkannter steuerlicher Vorteile oder dem Ausgleich steuerlicher Nachteile dient.*

*Die Prüferin ist der Ansicht, dass die Bilanzänderung in diesem Fall nicht wirtschaftlich begründet und deshalb nicht zu gewähren ist.*

*Weiters ist in diesem Zusammenhang anzuführen, dass die in Rede stehenden Wertpapiere im Jahr 2011 veräußert wurden und dieser Tatbestand einer Entnahme gleichkommt. Das heißt, dass die im Jahr 2009 begehrte Begünstigung mit größter Wahrscheinlichkeit im Jahr 2011 wieder nachzuversteuern wäre.“*

Mit **Schreiben vom 6. September 2013** wurde durch den Beschwerdeführer wie folgt ausgeführt:

Es sei anzumerken, dass die Berichtigung der Bankstände 2009 seitens der Prüferin gefordert worden sei. Im Zuge dieser Berichtigung seien minutiös alle Kontobewegungen aufgeschlüsselt und die Kennzeichnung der Buchungen als privat bzw. betrieblich vorgenommen worden.

Man werde ja seitens der Finanz auch erwarten, dass hier tunlichst richtige Angaben gemacht würden.

Der Beschwerdeführer sei daher seitens der Finanz de-fakto aufgefordert worden, die Bankstände inklusive der Buchungen zu deklarieren, was zwangsläufig auch die Bilanzänderung zur Folge gehabt hätte – die im übrigen gewinnneutral gewesen wäre und sich lediglich auf den Nachweis der Geldbestände bezogen hätte.

Darüber hinaus würde angemerkt werden, dass die von der Prüferin angenommene Entnahme der Wertpapiere im Jahr 2011 nicht den Tatsachen entspreche, da die Erlöse als Bargeld bis dato im betrieblichen Eigentum stehen würden.

Am 16. September 2013 wurde obige Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

### **Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt**

Für das Jahr 2009 wurde vom Beschwerdeführer ursprünglich ein Gewinn aus Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 40.718,69 € ausgewiesen. Eine Begünstigung iSd § 11a EStG 1988 wurde in voller Höhe geltend gemacht.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde ein berichtigter Jahresabschluss eingereicht.

Aus diesem geht keine Änderung des Gewinnes hervor, jedoch eine Änderung des Eigenkapitales aufgrund der nunmehr korrekten Zuordnung von betrieblichen und privaten Geldflüssen.

Diese korrekte Verbuchung eines Bankkontos führte zu einer Bilanzberichtigung, das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 wurde wieder aufgenommen.

Im Zuge dieser wurde beantragt, eine Einlage von Anleihen in Höhe von 62.750,00 € zuzulassen. Ohne diese Einlage und dem daraus resultierenden Eigenkapitalanstieg steht eine Begünstigung gemäß § 11a EStG 1988 nicht zu.

Strittig ist, ob die Einlage von Anleihen in Höhe von 62.750,00 € im Zuge der Berichtigung der Bankkonten eine Bilanzänderung oder eine Bilanzberichtigung iSd § 4 Abs. 2 EStG 1988 darstellt.

Dass der Antrag auf Bilanzänderung – abgesehen vom Ausgleich von Steuernachforderungen – auf stichhaltigen, im Unternehmen begründeten wirtschaftlichen Gründen beruht, konnte vom Beschwerdeführer nicht dargelegt werden. Es finden sich im vorliegenden Sachverhalt keinerlei Anhaltspunkte dafür.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass die Anleihen im Jahr im Jahr 2011 wieder veräußert wurden und jedenfalls für diesen Zeitraum zu prüfen ist, ob nicht ohnehin eine Nachversteuerung zu erfolgen hat.

### **Rechtliche Begründung**

**§ 4 Abs. 2 EStG 1988** lautet:

*„Die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) ist nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu erstellen. Nach Einreichung der Vermögensübersicht beim Finanzamt gilt Folgendes:*

1.

***Eine Änderung der Vermögensübersicht ist nur mit Zustimmung des Finanzamts zulässig (Bilanzänderung). Die Zustimmung ist zu erteilen, wenn die Änderung wirtschaftlich begründet ist.***

2.

*Entspricht die Vermögensübersicht nicht den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung oder den zwingenden Vorschriften dieses Bundesgesetzes, ist sie zu berichtigen (Bilanzberichtigung). Kann ein Fehler nur auf Grund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam berichtigt werden, gilt Folgendes:*

- Zur Erreichung des richtigen Totalgewinnes kann von Amts wegen oder auf Antrag eine Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- oder Abschlägen vorgenommen werden.*
- Die Fehlerberichtigung ist im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht verjährten Veranlagungszeitraum insoweit vorzunehmen, als der Fehler noch steuerliche Auswirkungen haben kann.*
- Die Nichtberücksichtigung von Zu- oder Abschlägen gilt als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b der Bundesabgabenordnung.“*

Ab Einreichung der Bilanz bei der Abgabenbehörde kann diese nicht mehr jederzeit geändert werden, vielmehr ist zu unterscheiden zwischen einer zwingenden Bilanzberichtigung (Berichtigung eines falschen Bilanzansatzes) und einer Bilanzänderung (Änderung eines zulässigen in einen anderen zulässigen Bilanzansatz).

Eine Bilanzberichtigung besteht darin, dass ein unzulässiger Bilanzansatz durch einen steuerlich zulässigen Bilanzansatz ersetzt, ein unzulässiger Bilanzansatz entfernt oder ein unzulässigerweise in der Bilanz nicht aufscheinender Bilanzposten nachträglich in die Bilanz aufgenommen wird, während eine Bilanzänderung dann gegeben erscheint, wenn ein rechtlich zulässiger Bilanzansatz durch einen anderen rechtlich zulässigen Bilanzansatz ersetzt, ein neuer Bilanzansatz in die Bilanz aufgenommen oder ein darin enthaltener daraus entfernt werden soll (VwGH 7.2.1990, 88/13/0241).

Bei Nichtgeltendmachung eines Wahlrechtes kann keine Bilanzberichtigung vorgenommen werden (VwGH 17.12.2002, 2002/14/0135).

§ 11a EStG 1988 regelt die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne und lautet wie folgt:

„(1)

*Natürliche Personen, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können den Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), bis zu dem in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen Anstieg des Eigenkapitals, höchstens jedoch 100 000 €, mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs. 1 versteuern (begünstigte Besteuerung). Der Höchstbetrag von 100.000 Euro steht jedem Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum nur einmal zu. Der Anstieg des Eigenkapitals ergibt sich aus jenem Betrag, um den der Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne und Veräußerungsgewinne, die Entnahmen (§ 4 Abs. 1) übersteigt. Einlagen (§ 4 Abs. 1) sind nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind.*

.....

(3)

*Sinkt in einem folgenden Wirtschaftsjahr in sinngemäßer Anwendung des Abs. 1 unter Außerachtlassung eines Verlustes das Eigenkapital, ist insoweit eine Nachversteuerung vorzunehmen. Nachzuversteuern ist höchstens jener Betrag, der in den vorangegangenen sieben Wirtschaftsjahren nach Abs. 1 begünstigt besteuert worden ist. Die Nachversteuerung ist zunächst für den begünstigten Betrag des zeitlich am weitest zurückliegenden Wirtschaftsjahres vorzunehmen. Die Nachversteuerung hat mit dem Steuersatz gemäß § 37 Abs. 1 des Jahres der Inanspruchnahme der Begünstigung zu erfolgen. Der Nachversteuerungsbetrag erhöht nicht den Gesamtbetrag der Einkünfte.*

(4)

*Sind in einem Wirtschaftsjahr, in dem aus diesem Betrieb ein Verlust entsteht, die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gegeben, kann der nachzuversteuernde Betrag wahlweise mit dem Verlust ausgeglichen oder nachversteuert werden. Im Falle einer Nachversteuerung ist der Nachversteuerungsbetrag gleichmäßig auf das laufende und das folgende Wirtschaftsjahr zu verteilen.*

.....

(6)

*Wechselt der Steuerpflichtige von der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich auf eine andere Gewinnermittlung, ist eine Nachversteuerung*

*gemäß Abs. 3 bis 5 vorzunehmen. Die Nachversteuerung unterbleibt, soweit und solange für jedes Wirtschaftsjahr innerhalb des Nachversteuerungszeitraums durch geeignete Aufzeichnungen nachgewiesen wird, dass kein Sinken des Eigenkapitals eingetreten ist. Erfolgt kein Nachweis, ist die Nachversteuerung in jenem Wirtschaftsjahr vorzunehmen, für das kein Nachweis erbracht wird.“*

Da es sich bei der Inanspruchnahme der Begünstigung iSd § 11a EStG 1988 um ein Wahlrecht handelt (siehe auch Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 11a Rz 2), kann im Sinne der obigen Ausführungen jedenfalls **keine Bilanzberichtigung** vorgenommen werden.

Gemäß § 11a EStG 1988 steht es einem Steuerpflichtigen unter den gesetzlichen Voraussetzungen frei, eine begünstigte Besteuerung seines Gewinnes herbeizuführen. Durch Tätigen von Einlagen kann von dieser Möglichkeit bis zum Erreichen des Höchstbetrages Gebrauch gemacht werden. Die Höhe der Einlagen und somit die Höhe der Basis der begünstigten Besteuerung steht insoweit in der Disposition des Steuerpflichtigen. Wird die Begünstigung des § 11a EStG 1988 nicht oder nicht im höchstmöglichen Ausmaß in Anspruch genommen, widerspricht dies weder den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung, noch den Vorschriften des EStG (siehe auch VwGH 30.7.2002, 96/14/0112).

Im Hinblick auf die wirtschaftliche Begründetheit einer **Bilanzänderung** geht die ständige Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa vom 25.10.1995, 94/15/0035) davon aus, dass diese jedenfalls nicht vorliegt, wenn sie nur der Erlangung zunächst nicht erkannter steuerlicher Vorteile oder zum Ausgleich steuerlicher Nachteile dient (Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Rz 183; VwGH 1.7.2003, 98/13/0214).

Voraussetzung für eine Bilanzänderung wäre das Vorliegen stichhaltiger, im Unternehmen, das den Gegenstand der Bilanzierung bildet, gelegener wirtschaftliche Gründe (VwGH 25.10.1995, 94/15/0035).

Auch im Erkenntnis des VwGH vom 19.4.1988, 87/14/0081, wird davon ausgegangen, dass eine Bilanzänderung zum Ausgleich von Steuernachforderungen nicht auf stichhaltigen wirtschaftlichen Gründen basiert. Weiters wird darin ausgeführt, dass „*eine Änderung der Sachlage zwischen dem Zeitpunkt der Bilanzerstellung und jenem des Bilanzänderungsantrages eine Bilanzänderung begründen kann. Es ist aber erforderlich, dass der Steuerpflichtige in seinem Bilanzänderungsantrag sowohl die geänderte Sachlage, als auch deren Auswirkung auf das betriebliche Geschehen – und nicht bloß etwa auf das privat verfügbare Geldvolumen – mit möglichst konkreten Angaben nachweist bzw. glaubhaft macht.*“

Da im gegenständlichen Fall die beantragte Bilanzänderung ausschließlich dem Ausgleich steuerlicher Nachteile dient, ist diese nicht anzuerkennen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der

grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Dass bei Nichtgeltendmachung eines Wahlrechtes keine Bilanzberichtigung vorgenommen werden kann kommt in VwGH 17.12.2002, 2002/14/0135, klar zum Ausdruck.

Im Hinblick auf die wirtschaftliche Begründetheit einer Bilanzänderung geht die ständige Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa vom 25.10.1995, 94/15/0035) davon aus, dass diese jedenfalls nicht vorliegt, wenn sie nur der Erlangung zunächst nicht erkannter steuerlicher Vorteile oder zum Ausgleich steuerlicher Nachteile dient.

Die dem Erkenntnis zugrundliegenden Rechtsfragen wurden in der Rechtsprechung des VwGH eindeutig geklärt, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 7. Jänner 2015