

GZ. RV/0014-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Werner Brandner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Einkommensteuer und Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages 1991 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Einkommensteuerschuld beträgt € 36.026,69, der einheitliche Gewerbesteuermessbetrag € 4.236,32.

### 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. betreibt ein Bauunternehmen. Den Gewinn aus dieser Tätigkeit ermittelt er gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommen- und Gewerbesteuer 1991 wich das Finanzamt insoweit von den Steuererklärungen ab, als es in den Jahren 1989 bis 1991 in Höhe von insgesamt S 744.970,00 gebildete Produkthaftungsrückstellungen zur Gänze im Jahr 1991 gewinnerhöhend auflöste. Gegen die Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1991 brachte der Bw. Berufung ein.

Im Rahmen einer für die Jahre 1989 bis 1991 durchgeführten Betriebsprüfung wurden die Produkthaftungsrückstellungen jeweils im Jahr ihrer Bildung aufgelöst (Tz. 16 des Bp-Berichtes).

Weiters wurde laut Tz. 18 des Bp-Berichtes (Verrechnungskonto Arge P.) die Feststellung getroffen, dass die zu 75% einzelwertberichtigte Forderung an die Arge P. zugleich den Verlustanteil aus der Arge erhöht habe und überdies in der Arge für drohende Verluste aus schwelbenden Geschäften vorgesorgt wurde, weshalb der Verlustanteil Arge P. im Wege des Verrechnungskontos mit der Arge im Jahr 1991 um S 340.00,00 gekürzt worden sei.

In der gegen die - im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen - Bescheide betreffend Einkommensteuer und Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages für 1991 eingebrochenen Berufung (Bl. 58 f/1991 E-Akt) bekämpft der Bw. nunmehr ausschließlich die im Wege des Verrechnungskontos betreffend die Arge P. erfolgte Kürzung bzw. Gewinnzurechnung iHv. S 340.000,00 mit der Begründung, beim Verrechnungskonto handle es sich weder um ein Aufwands- noch um ein Ertragskonto und könne es daher zu keiner Gewinnerhöhung kommen. Nur in der Bilanz der Arge hätten Änderungen vorgenommen werden können, diese hätten dann aber für alle Beteiligten gleichmäßig gewirkt. Die einzelwertberichtigte Forderung an die Arge P. habe mit dem Verlustanteil der Arge überhaupt nichts gemeinsam, da jede Betriebsausgabe der Arge einen Verlust erhöhe oder einen Gewinn vermindere, ebenso wie eine Lieferung und Leistung der Firma des Bw. an die Arge den Gewinn der Firma um den Rechnungsbetrag der Höhe dieser Leistung erhöht habe und bei Nichteinbringlichkeit wieder vermindere. Wie auch mit dem Steuerberater Dr. S. als Bilanzersteller der Arge besprochen, habe diese Einzelwertberichtigung mit der Rückstellung der Verluste aus schwelbenden Geschäften im Betrage von S 3,6 Mio lt. Arge-Bilanz 1991 nichts gemeinsam und sei daher der Hinweis auf diese "Vorsorge" nicht haltbar. Wie auch die beim Finanzamt vorliegende Bilanz 1992 der Arge beweise, sei diese Rückstellung für Verluste aus schwelbenden Geschäften im Betrag von S 3,6 Mio bereits 1992 auf dem Konto 8800 als Ertrag aus der Auflösung dieser Rückstellung gebucht worden und sei im Jahr 1992 trotzdem ein negativer Betriebserfolg von S 2,252.749,93 ausgewiesen worden. Laut Mitteilung des Steuerberaters der Arge hätten die Rückstellungen der Vorjahre noch um S 2,252.749,93

höher gebildet werden müssen. Außerdem werde auch das Jahr 1993 nochmals einen Verlust ergeben. Eine Kürzung von S 340.000,00 vorzunehmen, sei bilanziell vollkommen unbegründet und unrichtig, nur der Gesamtverlust der Arge hätte verändert werden können, dies wäre aber auch durch keine stichhaltigen Feststellungen begründbar.

In der zur Berufung abgegebenen Stellungnahme (Bl. 63f/1991 E-Akt) hält der Betriebsprüfer den Berufungsausführungen im Wesentlichen entgegen, bei der gegenständlichen Arge handle es sich um den Zusammenschluss dreier Partner zur Durchführung eines Bauauftrages, wobei eine solche Arge steuerlich gemäß Abschnitt VII Art. I AbgÄndG 1981 anteilig als Betriebsstätte ihrer Gesellschafter gelte. Ein und derselbe Aufwand erscheine doppelt berücksichtigt, nämlich einerseits durch die Einzelwertberichtigung 1991 iHv S 1.106.208,00, andererseits durch die Verlustanteile aus der Arge 1990 und 1991, da die Forderungen des Bw. an die Arge dort spiegelbildlich als Verbindlichkeit einen Aufwand bilden, der 1990 und 1991 im Wege der Verlustaufteilung unter den Partnern zu einem Drittel wiederum dem Bw. zugewiesen wurde.

In einer Gegenäußerung vom 28. März 1994 zur vorerwähnten Stellungnahme (Bl. 67/1991 E-Akt) wendet der Bw. unter Bezugnahme auf die von ihm beigelegten Schlussrechnungen (Bl. 68-71/1991 E-Akt) ein, *"dass es sich um keine Ust.-Arge, sondern wegen 2 er Aufträge um eine ganz normale Ges.n.b.R. handelt und damit die gesamten Schlußfolgerungen zur Ust.-Arge unrichtig sind (keine anteilige Betriebsstätten der Arge Partner – siehe Quantschnigg/Schuch – Seite 893 TZ 29 2. Absatz)."*

Bezugnehmend auf ein weiteres Schreiben des Prüfers vom 4. Mai 1994 (Mitteilung zu Gegenäußerung vom 28. März 1994, Bl. 75/1991 E-Akt) erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung (Bl. 76/1991 E-Akt). Im vorgenannten Schreiben wies der Betriebsprüfer ua darauf hin, dass die Unterscheidung zwischen USt-Arge und GesnbR lediglich einen formalen Aspekt betreffe, nämlich ob die vorgenommene Verlustzuteilung direkt über die Verrechnungskonten der einzelnen Partner vorzunehmen gewesen wäre oder im Rahmen eines eigenen Feststellungsverfahrens hätte getroffen werden müssen. An der einseitigen Verlustzuteilung an den Bw., die bei einer USt-Arge die Unzulässigkeit der Wertberichtigung der Arge-Forderung zu Folge habe, ändere sich selbst bei Vorliegen einer GesnbR nichts, da dieser Umstand dort aufgegriffen worden wäre und sich somit bei gleicher Betrachtungsweise wertmäßig kein anderes Ergebnis, als laut Bp-Bescheide 1991 vorgenommen, ergeben könne.

Im Vorlageantrag (Bl. 81f/1991 E-Akt) wiederholte der Bw. im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen, wonach es sich um "zwei verschiedene Aufträge" gehandelt habe und daher eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO von Amts wegen zu erfolgen hätte. Es sei auch unrichtig, dass die Unterscheidung zwischen USt-Argen und GesnbR lediglich einen formalen Aspekt betreffe. Bei der USt-Argen würde es sich um eine anteilige Betriebsstätte der Fa. G. handeln, während es sich bei der GesnbR um einen selbständigen Betrieb (Personengesellschaft) handle. Auch könne man nicht Teilwertberichtigungen von Forderungen einfach aufwandsneutral über ein Verrechnungskonto ausbuchen. Die Wertberichtigung der Arge-Forderung sei nicht unzulässig, sondern nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zwingend vorgeschrieben, da Zahlungsunfähigkeit hinsichtlich der Partnerforderungen bestehe. Da es sich um keine USt-Argen handle, sei diese Arge (GesnbR) auch ertragsteuerlich prüfbar. Wertmäßig sei das Ergebnis demnach so, dass die Wertberichtigung der nichteinbringbaren Forderung zu Recht bestehe und nicht erfolgsneutral über ein Verrechnungskonto ausgebucht werden könne.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 274 BAO lautet: Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

Der Anwendungsbereich des § 274 BAO wurde durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG, BGBl I Nr. 97/2002) insoweit erweitert, als nunmehr an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tretende Bescheide auch neue Sachbescheide sind, die bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ergehen.

Da im gegenständlichen Verfahren die im Zuge des Veranlagungsverfahrens eingebrachte Berufung im Zeitpunkt des Ergehens der neuen Sachbescheide nach Abschluss der Betriebsprüfung weiterhin unerledigt ist, gilt sie als auch gegen diese späteren Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1991 gerichtet. Im Hinblick auf die Ausführungen in der späteren Berufung, welche ausschließlich die Wertberichtigung der Forderung an der Arge P. betreffen, geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Auflösung der Produkthaftungskückstellung im gegenständlichen Verfahren nicht mehr strittig ist und der Bw. sein ursprüngliches Berufungsbegehren entsprechend modifiziert hat.

Aufgrund der vorgelegten Verwaltungsakten sowie der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen geht der unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. betreibt ein Bauunternehmen und ist weiters – mit 2 anderen Vertragspartnern - an der Arge P. zu einem Drittel beteiligt.

Laut Bilanz zum 31. Dezember 1991 sind S 824.985,46 als Verlust-Anteil "Arge P." (Konto 7802) ausgewiesen, das (passive) Verrechnungskonto "Arge P." weist einen Stand von S 1.363.836,93 auf.

Weiters ist der Bilanz zu entnehmen, dass die zum 1.1.1991 iHv S 177.075,00 ausgewiesene Rückstellung für uneinbringliche Forderungen aufgrund nachstehender Darstellung (Bl. 34/ Bilanzakt) um S 988.183,00 aufgestockt wurde:

Kunden-Forderungen per 31.12. 1991:	10,568.914,54
- Kunden-Forderungen ARGE P., zu 75 % uneinbringlich	1,625.932,37
	-----
	8,942.982,17
- 16,6667 %	1,490.500,00
	-----
Netto:	7,452.482,17
2 % von 7,452.482,17 =	149.050,--
+ Forderung P. per 31.12.1991	
Netto 1,354.943,64 x 75 %	1,016.208,--
	-----
	1,165.258,--
Rückstellung für uneinbringliche Forderungen per 31.12.1991	1,165.258,00
Rückstellung für uneinbringliche Forderungen per 1.1.1991	177.075,00
	-----
Erhöhung per 31.12.1991:	988.183,00

In der eingangs erwähnten Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüfung Folgendes aus:

*"Die Fa. G. ist an der Arge P., wie sich aus der vorgenommenen Verlustzuteilung lt. Arge-Bilanzen 1990 und 1991 ergibt, zu einem Drittel am Verlust beteiligt. Als Arge-Vertrag wurde der Vertrag über die Arge H. vom 14. September 1982 vorgelegt, der sinngemäß auch für die Arge P. gelten soll. Dieser Vertrag sieht jedoch eine andere Verlustzuteilung vor, als tatsächlich lt. Arge-Bilanz vorgenommen wurde.*

*Die im Rahmen der Bauausführung von der Fa. G. getragenen Aufwendungen werden der Arge als Forderung (wie eine Subunternehmerleistung) in Rechnung gestellt, was in der Arge als Verbindlichkeit einen Aufwand bewirkt, der – nur für sich betrachtet – über die Gesamtverlustaufteilung, in der eben auch der "Subunternehmeraufwand Fa. G." steckt, zu einem Drittel im selben Jahr wieder der Fa. G. im Wege des Kontos Arge-Verlustanteil zugewiesen werden müßte. Soweit dieser Subunternehmeraufwand jedoch in der Arge als halbfertige Arbeit aktiviert und erfolgswirksam wird, bleibt rein rechnerisch der gesamte Vorgang erfolgsneutral.*

*Die Arge tritt nach außen allein gegenüber dem Auftraggeber auf und rechnet allein mit diesem ab.*

*Da der Auftrag zu schlechten Preisen übernommen wurde und es durch Mängel bei der Bauausführung zu erheblichen Mehrkosten kam, wurde in der Arge-Bilanz zum 31. Dezember 1991 eine Rückstellung für Verluste aus schwierigen Geschäften in Höhe von S 3.600.000,00 (per 31. Dezember 1990 S 1.500.000,00) eingestellt.*

*In der gleichen Periode wurden in der Fa. G. die zum 31. Dezember 1991 gegenüber der Arge bestehenden Forderungen aus erbrachten Leistungen 1990 und 1991 zu 75 % (in Höhe von S 1.016.208,00) wertberichtigt, da diese Forderungen infolge von Geldmangel aus den oben angeführten Gründen von der Arge nicht mehr einbringbar wären. Als vermutlicher Forderungsausfall wurden zunächst nur 75 % angenommen, möglicherweise wird jedoch die gesamte Forderung zu 100 % uneinbringlich.*

*In der Arge scheinen unter Aufwand-Fremdarbeit Fa. G. jedenfalls hauptsächlich verrechnete Löhne auf.*

*Eine Wertberichtigung der Forderung ist in diesem Ausmaß bei der Fa. G. jedoch nicht zulässig, da es sich bei dieser Arge um den Zusammenschluß dreier Partner zur Durchführung bloß eines Bauauftrages, nämlich der Errichtung des Pensionistenheimes handelt. Eine solche Arge gilt jedoch steuerlich gem. Abschnitt VII Art. I AbgÄndG 1981 anteilig als Betriebsstätte ihrer Gesellschafter. Es wird daher steuerlich auch kein F-Verfahren durchgeführt, sondern die Arge-Bilanz unmittelbar, d. h. anteilig mit den entsprechenden Verrechnungskonten in die Partnerbilanzen übernommen. Deswegen ist die Arge ertragsteuerlich als solche auch nicht prüfbar, sondern nur im Rahmen der einzelnen Beteiligten.*

*Steuerlich kann nur insofern von einer echten Forderung gegenüber der Arge gesprochen werden, als diese anteilig auf die anderen Arge-Partner entfällt. Insoweit sie den eigenen Anteil an der Arge betrifft, handelt es sich lediglich um eine interne Verrechnung mit einer Betriebsstätte. Eine Forderung gegen sich selbst ist begrifflich nicht möglich.*

*In die Arge-Bilanz wird daher durch die Kürzung des Verrechnungskontos nur insoweit eingegriffen, als sie anteilig die Fa. G. betrifft. Die anderen Arge-Partner werden dadurch nicht betroffen.*

*Somit hätte nur jenes Drittel der Forderung, welches entsprechend der vorgenommenen Verlustaufteilung in der Arge auf die Fa. G. entfällt, bei dieser wertberichtigt werden können (das sind 75 % x S 1.354.943,64 = S 1.016.208,00 x 1/3 = S 338.736,00).*

*Der restliche Teil der Forderung in Höhe von S 677.472,00 entfällt anteilig jedoch auf die beiden anderen Arge-Partner und müßte daher auch von diesen erfolgsmäßig getragen werden. Warum dieser Forderungsausfall nicht auf alle Arge-Partner gleichmäßig aufgeteilt wurde, konnte nicht geklärt werden (ein Verschulden der Fa. G. am Entstehen des Verlustes wurde weder behauptet noch nachgewiesen; die Forderung gegen die anderen Arge-Partner stellen klagbare Ansprüche dar; keiner der Partner ist in Insolvenz).*

*Eine endgültige Abrechnung der Arge und Aufteilung des Gesamtverlustes konnte zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden.*

*Da eine Forderungskorrektur bei sonstiger Periodenverschiebung im selben Jahr auch eine Korrektur des Aufwands-Fremdarbeit Fa. G. in der Arge zur Folge haben müßte, weiters in der Arge – für 1991 – durch eine nach Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung in ausreichender Höhe zu bildende Rückstellung für drohende Verluste vorgesorgt schien und schließlich entgegen der Verlustaufteilung in der Arge durch eine Einzelwertberichtigung der Aufwand ohne ersichtlichen Grund einseitig der Fa. G. zugeteilt wurde, wurde im Kompromissweg – statt zwei Dritteln der Forderung – ohnehin nur etwa ein Drittel der Wertberichtigung (S 340.000,00) von der Bp. nicht anerkannt.*

*Nimmt man jedoch eine Einzelwertberichtigung außerhalb der Arge-Bilanz vor, verändert sich die Verlustzuteilung einseitig zugunsten der Fa. G. Aufwandswirksam kann jedoch nur ein entsprechend der Verlustverteilung in der Arge zugewiesener Verlustanteil werden.*

*Ein und derselbe Aufwand erscheint somit doppelt berücksichtigt. Einerseits durch die Einzelwertberichtigung 1991 in Höhe von S 1.016.208,00, andererseits durch die Verlustanteile aus der Arge 1990 und 1991, da die Forderungen der Fa. G. an die Arge dort spiegelbildlich als Verbindlichkeit einen Aufwand bilden, der 1990 und 1991 im Wege der Verlustaufteilung unter den Partnern zu einem Drittel wiederum der Fa. Glaser zugewiesen wurde.*

*Die nun vorliegende Arge-Bilanz 1992 kann von der Bp nicht beurteilt werden, ebensowenig ob bzw. inwieweit der 1992 ausgewiesene negative Betriebserfolg von S 2.252.749,93 überhaupt das Wirtschaftsjahr 1991 betrifft.*

*Die 1991 gebildete Rückstellung mußte im Zeitpunkt der Betriebsprüfung als ausreichend für 1991 angesehen werden.*

*An einer nicht gerechtfertigten Periodenverschiebung und an dem Umstand, daß die Verluste einseitig der Fa. G. zugerechnet werden, ändert sich dadurch jedenfalls nichts.*

*Die Betriebsprüfung regt daher die vollinhaltliche Abweisung der Berufung an, wobei eine Kürzung der Wertberichtigung um den Betrag, der entsprechend der Verlustaufteilung anteilig auf die beiden anderen Arge-Partner entfällt (d. s. S 677.472,00) in Betracht kommen könnte.“*

Zusammengefasst dargestellt, vertrat die Betriebsprüfung somit die Auffassung, dass einerseits durch die Einzelwertberichtigung iHv. S 1.016.208,00 und andererseits durch die Zuweisung der Verlustanteile aus der Arge 1990 und 1991 ein- und derselbe Aufwand doppelt berücksichtigt werde, und nahm daher aus den in vorgenannter Stellungnahme angeführten

Gründen eine Kürzung des Verlustanteils der Arge P. 1991 iHv. S 340.000,00 im Wege des Verrechnungskontos vor.

Der unabhängige Finanzsenat vermag in der Vorgangsweise der Betriebsprüfung keine Rechtswidrigkeit zu erkennen.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 1981, BGBl. Nr. 620/1981, Abschnitt VII, wurde für bestimmte Arten von Arbeitsgemeinschaften eine Spezialregelung eingeführt.

Gewerbesteuerpflichtige Argen, deren einziger Zweck die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages ist, gelten in Bezug auf die Erhebung der Gewerbesteuer sowie auf die Erhebung der Steuern vom Einkommen und Vermögen der Mitglieder als deren anteilige Betriebsstätte. Eine einheitliche und gesonderte Feststellung findet bei diesen Argen nicht statt. Gewinne der Arge sind daher den Arge-Partnern unmittelbar zuzurechnen, wobei für diese Zurechung von den Verrechnungskonten der Arge ausgegangen werden kann (Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 23, Tz 35.7)

Entgegen der vom Bw. erstmalig in seinem Schriftsatz vom 28. März 1994 (Bl. 67/1991) sowie in weiterer Folge im Vorlageantrag vertretenen Auffassung folgt der unabhängige Finanzsenat den Ausführungen des Prüfers in Bezug auf die Anwendung der Sonderregelung für Argen im Sinne des Abschnitt VII Art. I AbgÄG 1981. Abgesehen davon, dass der Bw. selbst zunächst vom Vorliegen einer derartigen – im Baugewerbe typischen - Arge ausgegangen ist, rechtfertigen auch die von ihm im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen keine andere Beurteilung, zumal nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates die Voraussetzungen für das Vorliegen einer derartigen Arge auch dann als erfüllt anzusehen sind, wenn im Zuge der Bauausführung ein Zusatzauftrag erteilt wird, der in unmittelbarem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Hauptauftrag stehen. Die vom Bw. mit Schriftsatz vom 28. März 1994 vorgelegten Teil- und Schlussrechnungen (Bl. 68/1991) betreffen den Bau des Hauptgebäudes und der Heizzentrale eines P. und weisen alle ein zwischen Oktober und Dezember 1992 liegendes Rechnungsdatum auf. An dem unmittelbaren räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Hauptauftrag (P. Hauptgebäude) vermag der Umstand, dass der Nebenauftrag (gemeinsam mit dem Krankenhaus genützte Heizzentrale) von einem anderen Auftraggeber erteilt wurde, nichts zu ändern.

Auch der Arge-Bilanz des Streitjahres bzw. dem Umsatzsteuerakt St. 530/xxxx betreffend die Arge P. liegt kein anderer Sachverhalt zu Grunde, vielmehr wurde - anlässlich der Zuteilung

einer Steuernummer - im Schreiben vom 30. April 1990 von der Arge P. sogar ausdrücklich auf die Anwendung des Abschnitt VII Art. I AbgÄG 1981 hingewiesen.

Die diesbezüglichen Ausführungen des Bw., es wäre zwingend eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO durchzuführen gewesen, gehen daher ins Leere. Darüberhinaus hat der Betriebsprüfer in seinem Schriftsatz vom 4. Mai 1994 bereits zu Recht darauf hingewiesen, dass auch die Durchführung eines Feststellungsverfahrens wertmäßig zu keinem anders lautenden Ergebnis geführt hätte.

Der unabhängige Finanzsenat folgt aber auch der Auffassung des Prüfers, dass die vom Bw. gewählte Vorgangsweise zur Doppelberücksichtigung ein- und desselben Aufwandes führt. Durch die Weiterverrechnung von vom Bw. getragenen Aufwendungen (Löhne, Material, etc.) an die Arge, welche von der Arge einerseits nicht beglichen, sondern als Verbindlichkeit ausgewiesen wurden, aber andererseits aufwandswirksam in dem dem Bw. zugewiesenen Verlustanteil iHv 824.985,46 enthalten sind, würde die vom Bw. gebildete Rückstellung für uneinbringliche Forderungen zu einer Doppelberücksichtigung von Aufwendungen führen. Verluste der Arge dürfen sich allerdings nicht doppelt, nämlich zusätzlich zum Ergebnisanteil (Verlustanteil des Bw. an der Arge P. beträgt S 824.985,46 im Jahr 1991) auch noch über den Ansatz einer Wertberichtigung der Forderung an die Arge auswirken. Der Bw. kann sich daher aus den von der Betriebsprüfung angeführten Gründen, auf welche zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, durch die Kürzung des Verlustanteiles Arge P. iHv S 340.000,00 im Wege des Verrechnungskontos nicht beschwert erachten.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 1. Juli 2003