

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der WNG, vertreten durch Lenz, Bereuter, Gehrer Buchprüfungs- & SteuerberatungsgmbH, 6850 Dornbirn, Eisengasse 34, vom 20. Mai 1998 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 21. April 1998 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1994 bis 1995 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Was den Sachverhalt und den bisherigen Verfahrensgang betrifft, wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 27.3.2003, Zl. 99/15/0148, verwiesen, mit dem das Höchstgericht die im vorausgegangenen Verwaltungsverfahren ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 27. Mai 1999, Zl. RV 764/1-V6/98, hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben hat. Strittig war (und ist verblieben) die Sachverhaltsfrage, ob Bauleistungen der Bw., welche diese mit der Ausgangsrechnung vom 2.12.1994 und einem Rechnungsbetrag von 5.536.653,56 S fakturiert hat, zur Gänze per 31.12.1994 als einbringliche Forderung zu bilanzieren waren oder ob hinsichtlich des am Bilanzstichtag aushaftenden Betrages eine Teilwertabschreibung wegen Uneinbringlichkeit zulässig ist. (Nicht strittig hingegen sind und von der Betriebsprüfung anerkannt wurden die Bildung einer Prozessrückstellung per 31.12.1994 in Höhe von S 300.000,- und die Wertberichtigung der strittigen Forderung auf S 1.000.000,- per 31.12.1995.) Die Bw. hat in diesem Zusammenhang Beweisanträge gestellt, auf die die Finanzlandesdirektion als damals zuständige Rechtsmittelbehörde nicht eingegangen ist.

Hierin erblickte der VwGH einen Verfahrensmangel, bei dessen Unterlassen ein im Spruch anders lautender Bescheid nicht ausgeschlossen werden könne.

Über Auftrag der Finanzlandesdirektion bzw Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates führte das Finanzamt entsprechende Einvernahmen durch. JB gab dabei am 26.8.2003 auszugsweise zu Protokoll:

"Ich habe ca. 16 Jahre für die GesmbH gearbeitet. Circa 10 Jahre davon war ich Prokurst. Ursprünglich war die Firma durch den Neubau (1976) stark überschuldet. Bis 1991 konnten die Verbindlichkeiten jedoch zurückgeführt werden. 1992 habe ich dann die GesmbH verlassen. Da mir die Firma nach 15 Jahren nicht ganz gleichgültig war, interessierte ich mich nach wie vor über den Fortgang der Firma und sprach immer wieder mit Angestellten, die mir aber immer wieder über die problematische Lage und die problematischen Entscheidungen von Gasser berichteten. Die Baufirma N machte mir im Jahr 1994 den Verputz für einen Rohbau. Von dort kenne ich MN und erfuhr auch, dass diese Baufirma den Bau des Privathauses des Ehepaars G erstellt hat. Ich fragte N, ob er denn das Geld von G bekomme. Er sagte mir, dass die Teilzahlungen zwar mit einem Abzug von 10 % gezahlt werde, wenn auch schleppend. N machte dann noch die große Fassade am Haus und erhielt hiefür das Geld nicht mehr. Als mich N dann nochmals darauf ansprach, machte ich die oben genannten Aussagen, wonach ich glaubte, dass angesichts der unternehmerischen Entscheidungen die Firma wohl nicht mehr allzu lange existieren konnte. Den genauen Wortlaut der Gespräche weiß ich nach fast 10 Jahren natürlich nicht mehr. Gesprochen wurde jedoch mit N über die Situation des Herrn G bzw seiner GesmbH. Bereits bei meinem Weggang von der Firma 1992 habe ich zu G gesagt, wenn er seine Geschäftspolitik nicht ändere, werde er in drei bis vier Jahren wohl nicht mehr existieren. Durch seine Fehlentscheidungen hat er dann die Firma auch tatsächlich heruntergefahren. Durch die Übernahme durch die L (1994?) glaubte ich, dass er dadurch wohl noch eine Schonfrist von ein paar Jahren bekommen würde. "

MN erklärte am 24.3.2005 niederschriftlich:

"Meiner Erinnerung nach habe ich mit Herrn B die diesbezüglichen Gespräche über die Zahlungsunfähigkeit von G Ende 1994 geführt. Herr B sagte mir damals, er habe nach wie vor Kontakte zu Mitarbeitern der G -GmbH und an meiner Stelle würde er sofort den Bau einstellen, weil von G. kein Geld mehr zu erwarten sei. An die Nennung eines Namens eines Mitarbeiters der Firma G kann ich mich nicht erinnern. Ich wusste, dass Herr B zum damaligen Zeitpunkt nicht mehr in der GGmbH tätig war. Ich meine, dass mein damaliger RA JN (inzw. verstorben) eine Anfrage bezüglich G GmbH an den KSV gemacht hat und diese negativ ausfiel. Ich werde ersucht, diese Anfrage an den KSV binnen 14 Tagen dem FA Bregenz zur Kenntnis zu bringen."

Die Protokolle wurden der Bw. mit der Einladung zur Stellungnahme bekannt gegeben. Ihnen angeschlossen waren zwei Begleitschreiben des Finanzamtes Bregenz, in denen die Amtspartei begründete, weshalb weiterhin Uneinbringlichkeit zu den maßgeblichen Zeitpunkten nicht angenommen werden könne.

Unter Bezugnahme auf die Einvernahme am 24.3.2005 und das dabei seitens des Finanzamtes zum Ausdruck gebrachte Ersuchen um Beibringung der KSV-Auskunft teilte die Bw. mit Schriftsatz vom 6.4.2005 sinngemäß im Wesentlichen mit, die bisherigen Sachverhaltsannahmen der Finanzbehörden würden bestritten. Es sei 1994 keine Schlussrechnung, sondern lediglich eine interne Abrechnung für den Gerichtsfall erstellt worden. Die Bauarbeiten seien vor Abschluss des Auftrages eingestellt worden, als man die

Information von Herrn B über die Zahlungsunfähigkeit des Herrn G erhalten habe. Die Baustelle sei erst 1995 beendet und abgeräumt worden. Die Arbeiten seien von einer anderen Firma fertig gestellt worden. Die damals eingeholte KSV-Auskunft sei negativ ausgefallen. Eine Beschaffung der damaligen KSV-Information sei jetzt trotz intensiver Bemühungen nicht mehr möglich. Es wäre ein Leichtes gewesen, sie im vorausgegangenen Berufungsverfahren beizubringen.

In diesem Sinne äußerte sich die Bw. auch in ihrer Stellungnahme vom 9.5.2005: Entgegen der Auffassung des Finanzamtes seien die von JB im Spätherbst 1994 erhaltenen Auskünfte derart konkret, detailliert und gravierend gewesen, dass sie die Bauarbeiten unverzüglich eingestellt und eine Klage eingebracht habe, um wenigstens einen Teil der Forderungen zu retten. JB selbst habe die Informationen aus erster Hand, nämlich vom kaufmännischen Personal, das er seinerzeitig bei G selbst eingestellt habe erhalten. Eine Baueinstellung würde keine Firma ohne existenziellen Grund riskieren. Die diesbezüglichen Aussagen des MN seien nachweislich zutreffend. Im Herbst 1994 sei die Firma G hoch verschuldet gewesen. Die Übernahme der KG Leasing sei wesentlich später erfolgt und Ende 1994 nicht vorhersehbar gewesen. Auf Aussagen der nunmehrigen steuerlichen Vertretung könne der Standpunkt des Finanzamtes nicht gestützt werden, da diese über den Sachverhalt in den Streitjahren nicht Bescheid wüsste. Bezuglich "dem Vermerk Geld Schweiz" (gemeint ist der formell seitens des Finanzamtes nicht protokolierte, aus der Erinnerung wiedergegebene Vermutung des MN, G habe Geld in die Schweiz verbracht) seien ihr damals Informationen über eine allerdings auch nicht gut stehende Filiale von G in der Schweiz vorgelegen. Hätte die Abgabenbehörde im Rahmen der Betriebsprüfung JB zeugenschaftlich einvernommen, so wären ihm noch genauere Details in Erinnerung gewesen. Hätte die Abgabenbehörde seinerzeit die KSV-Abfrage eingesehen, stünde deren Inhalt nun nicht zur Debatte. Die Versäumnisse der Abgabenbehörde dürften sich nicht zum Nachteil eines Steuerpflichtigen auswirken.

In der am 29.4.1999 bei der damals zuständigen Berufungsbehörde eingegangenen Äußerung beantragte die Bw. die Herbeischaffung von bzw. Einsichtnahme in Gerichtsakten (37 Vr 730/98 bzw. 21 HV 52/02 v). Nachdem die Akten vom ärztlichen Gutachter dem Gericht zurückgestellt worden sind, wurden sie angefordert und eingesehen. Dabei wurde folgendes festgestellt: Laut Strafanzeige vom 23.3.1998 ist die Zahlungsunfähigkeit von EG im Zeitraum September/Oktober 1996 eingetreten. Dies wird mit einer Reihe von verschiedensten Beweisen, unter anderem einer Mitteilung des KSV begründet. Im Strafantrag vom 17.6.1998, 6 St 195/98a, wurde EG zur Last gelegt, als geschäftsführender Gesellschafter von 1991 bis Anfang 1996 fahrlässig die Zahlungsunfähigkeit der Fa. KEG, GesmbH unter anderem durch hohe Privatentnahmen und den im wesentlichen fremdfinanzierten Bau eines luxuriösen Eigenheimes herbeigeführt zu haben. Der Bw. wurden diese Akten zum Teil (in Kopie) mit der Einladung zur Verfügung gestellt, in die Strafakten innerhalb von drei Wochen Einsicht zu

nehmen und eine abschließende Stellungnahme einzureichen. (Bereits bei der Hauptverhandlung am 17.7.1998 stellte das Gericht fest, dass der Beschuldigte nicht ansprechbar und damit nicht verhandlungsfähig ist. In der Folge wurden mehrere Gutachter mit der Prüfung der Verhandlungsfähigkeit beauftragt. Laut jüngstem ärztlichem Gutachten vom 6.2.2005 ist EG zur Zeit nicht verhandlungsfähig. Aus diesem Grund fand das Strafverfahren bislang keinen Abschluss.)

Mit Schreiben vom 18.6.2005 nahm die Bw. zu den übermittelten Straf-Akten-Stücken Stellung. Sie brachte vor, anhand der übermittelten Unterlagen sei "*klar ersichtlich, dass bereits 1994, 95 EG über keine finanziellen Mittel mehr verfügte und er auf Privatdarlehen bei Bekannten zurückgriff, die ihn dann später wegen schweren Betruges anzeigen, ... da er wie von Herrn B ... bekannt gegeben, seine Schulden nicht mehr zurückzahlen konnte*". Weiters könne aus den Akten Folgendes entnommen werden: *EG sei bereits im Jahr 1992 von einem Mitarbeiter nahe gelegt worden sei, dass Sanierungsbedarf bestehe und der Personalstand rigoros verkleinert werden sollte, da die Firma jährlich mit 5 Millionen ATS Verlust bilanziere.* Anfang 1995 habe die Sparkasse ein Weiterführungskonzept gefordert und weitere Geldzahlungen eingestellt. Für Insiderkreise mit diesen Informationen sei daher bereits Ende 94 Anfang 95 klar gewesen, dass der 1992 eingeleitete Niedergang der Fa. G nun dem Ende nahe war. Auch der Strafantrag der Staatsanwaltschaft gehe davon aus, dass G in den Jahren 1991 bis Anfang 1996 fahrlässig die Zahlungsunfähigkeit der GmbH herbeigeführt habe. Weiters seien die Informationen des ehemaligen Prokuristen B richtig, dass nach dem Jahr 1992 die Geschäfte gleichbleibend schlecht liefen und jährlich mit einem Bilanzverlust von ca. 5 Millionen Schilling bilanziert wurde, sodass auf Grund des weiteren Umsatzeinbruches von 40 Millionen auf 17 Millionen der Konkurs und die Zahlungsunfähigkeit klar absehbar war. Aus dem Schreiben des Masseverwalters gehe hervor, dass von der Fa. Gasser bereits im Jahr 1993 ein Bilanzverlust von 12.000.518,- ausgewiesen wurde. Ferner sei dem Schreiben der Sparkasse vom 29.5.1998 zu entnehmen, dass die Kredite für Herrn EG nicht von ihm persönlich, sondern über die GmbH bedient worden seien, woraus zu schließen sei, dass er selbst nicht über die entsprechenden Mittel verfügt habe. Dass die Bank-Austria bereits im Jahre 1994 eine Rückzahlungsvereinbarung gesondert zu den Kreditverträgen abgeschlossen habe, sei ebenfalls als Zeichen dafür zu werten, dass die Bank ernsthafte Bedenken gehegt habe, ihr Geld jemals wiederzusehen. Schließlich gehe auch aus der KSV-Auskunft hervor, dass G ab 1994 auch noch andere Gläubiger nicht mehr gezahlt habe. Alles in allem sei daher festzustellen, dass die Informationen des Herrn B fundiert gewesen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bezüglich der maßgeblichen Rechtslage wird auf die Entscheidung der FLD vom 27.5.1999, ZI. 764/1-V/6, und zwar insbesondere auf die Seiten 5, 6, 9 und 10, verwiesen. Dort wurde –

unbeanstandet vom nachprüfenden VwGH – zusammengefasst dargelegt, dass in ertragsteuerlicher Hinsicht eine Forderungsabschreibung nur dann anzuerkennen ist, wenn der Steuerpflichtige das nicht nur auf einer vorübergehenden Zahlungsschwierigkeit beruhende Absinken des Teilwertes zum maßgeblichen Stichtag konkret dartun kann. Denn nach Lehre und Rechtsprechung besteht eine Vermutung dafür, dass der Teilwert jedes Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt seiner Anschaffung oder Herstellung sich mit seinen Anschaffungskosten oder Herstellungskosten deckt. Die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert ist grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige dartun kann, dass und in welcher Höhe zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag wesentliche Umstände eingetreten sind, die die Annahme rechtfertigen, dass am Bilanzstichtag die Wiederbeschaffungskosten in nicht unerheblichem Umfang unter den ursprünglichen Anschaffungskosten liegen oder dass sich die Anschaffung als Fehlmaßnahme erwiesen hat. Je kürzer der zeitliche Abstand zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag ist, desto stärker ist die Vermutung der Übereinstimmung von Teilwert und Anschaffungskosten und desto größer sind die an den Nachweis einer Teilwertminderung zu stellenden Anforderungen (VwGH 27.9.1995, 92/13/0310; 24.2.1999, 97/13/0065). In umsatzsteuerlicher Hinsicht wurde ausgeführt, dass die Abrechnung mit Rechnung vom 2.12.1994 zur Entstehung der Umsatzsteuerschuld geführt hat und dass in den Streitjahren Uneinbringlichkeit (im von der Bw. begehrten Ausmaß) nicht eingetreten sei, da hiefür bloße Zweifelhaftigkeit bzw. Vermutungen nicht ausreichten.

Die im fortgesetzten Verfahren ergänzend durchgeföhrten Ermittlungen wurden zur Vermeidung eines Verfahrensmangels durchgeföhrte, bei dessen Unterlassen die Herbeiföhrung eines anders lautenden Bescheides nicht auszuschließen war. Die im fortgesetzten Ermittlungsverfahren gewonnenen Ermittlungsergebnisse bestätigen freilich die Sachverhaltsannahmen der FLD und sind nicht geeignet, einen anders lautenden Bescheid herbeizuföhren. Der unabhängige Finanzsenat schließt sich der Beurteilung des Finanzamtes an, welche in den der Bw. bekannt gegebenen Begleitschreiben zum Ausdruck gebracht worden ist.

Insbesondere hat sich gezeigt, dass JB, auf dessen Auskunft sich, neben dem Umstand, dass das Bauvorhaben nicht vereinbarungskonform abgewickelt und die Bauleistungen nicht wunsch- bzw vereinbarungsgemäß honoriert worden sind, die Annahme der Uneinbringlichkeit letztlich alleine stützt, gar keine verlässliche Kenntnis über die Zahlungsunfähigkeit des EG bzw. seiner GmbH hatte bzw haben konnte, da er bereits 1992 aus der G-GmbH ausgeschieden ist, was MN auch wusste. Wenn die Bw. in ihrer Stellungnahme vom 9.5.2005 vorbringt, JB sei von den fühdenden Angestellten in der Firma laufend über den Niedergang der Firma informiert gewesen, so hat die Berufungswerberin auch im fortgesetzten Verfahren keine konkreten Namen, präzise Daten und/oder wirtschaftliche Geschehnisse mit Substanz bekannt gegeben, die als Nachweis dafür gewertet werden könnten, dass EG, seine Gattin

und die Fa. KEG GesmbH Ende 1994, also kurz nach Einstellung der Bauarbeiten und Legung der Schlussrechnung zahlungsunfähig waren. Was JB der Bw. über die Zahlungsfähigkeit von G Ende 1994 mitgeteilt hat, war sohin eine Einschätzung und kein Wissen. Dies wird auch durch den Umstand untermauert, dass JB überhaupt nicht oder lediglich unzureichend zwischen der GesmbH einerseits, deren Arbeitnehmer er war und deren Geschäftsführung er problematisch einstufte, und den eigentlichen Schuldern, die von der Bw. geklagt worden sind, differenzierte, was im Hinblick auf die unterschiedliche schuld- und haftungsrechtliche Lage einerseits und die nicht zwangsläufig ident gelagerten Vermögens- und Einkommensverhältnisse andererseits notwendig gewesen wäre. Im Übrigen hat JB seine eigene Einschätzung insoferne selbst völlig relativiert, als er "*glaubte*", dass G "durch die Übernahme durch die KG-Leasing (1994)" "wohl noch eine Schonfrist von ein paar Jahren bekommen würde". Dieser Umstand, der hinsichtlich des Wahrheitsgehaltes von der Bw. nicht bestritten wird, ist zusammen mit den nachfolgend aufgezählten Details geradezu eine Bestätigung dafür, dass allfällige Zahlungsschwierigkeiten der Firma Gasser zum maßgeblichen Stichtag nur vorübergehender Art waren.

Der nicht fundierten und deshalb nicht gesicherten, unzureichend differenzierenden und sich selbst relativierenden Einschätzung von JB stehen folgende Feststellungen und Fakten gegenüber:

- Am 2.2.1994 teilte die Bw mit FAX an Baumeister K den Abschluss der Arbeiten ohne Sichtmauerwerk mit. Mit Schreiben vom 11.7.1994 gab die Bw die Fertigstellung des Klinkermauerwerks an K bekannt. Tatsächlich waren jedoch teilweise Arbeiten noch nicht abgeschlossen, da hiefür notwendige Entscheidungen der Bauherren ausstanden. Am 2.12.1994 legte die Bw. den Eheleuten G über die (im wesentlichen auftragsgemäß) erbrachten Bauleistungen Schlussrechnung mit einem ausgewiesenen Gesamtpreis von 6.669.497,54 Schilling, abgezogenen Zahlungen in Höhe von S 3.965.000 und einer offenen Forderung von 2.707.497,54 Schilling. Diese Rechnung wurde vom Baumeister, der für die Eheleute G die Bauaufsicht ausübte, geprüft. Das Ergebnis dessen Prüfung wurde am 24.2.1995 dem gerichtlich beeideten Bausachverständigen, Bruder von EG, bekannt gegeben.

Die obigen Feststellungen wurden vom UFS aus dem Urteil des LG Feldkirch vom 24.7.1996, 6 Cg 350/94 (Seite 9 ff), übernommen. Sie sind im hier maßgeblichen Zusammenhang das Ergebnis eines einheitlichen Beweisverfahrens mit übereinstimmenden Angaben des Bauleiters einerseits und des Geschäftsführers der Bw andererseits (Seite 22 des LG-Urteiles). Sie fußen weiters auf den Ausführungen eines Sachverständigen, wurden soweit hier von Belang von den Eheleuten G nicht bekämpft (Seite 16 des OLG-Urteiles vom 29.11.1996, 4 R 254/96a) bzw auch vom OLG übernommen (Seite 10) bzw. bestätigt (Seite 20). (Das OLG bestätigte damit im zum weitaus überwiegenden Teil das Urteil des LG, mit welchem die Klagsforderung in Höhe von S 2.573.631,54 anerkannt, die beklagten Eheleute

zu entsprechenden Zahlungen gerichtlich verpflichtet und lediglich das Mehrbegehrten in Höhe von S 130.866,- abgewiesen worden ist. Die Aufhebung und Zurückverweisung des OLG erfolgte im Umfang von S 54.080,-.) Weshalb eine Honorarnote, die von der Bw. selbst als Schlussrechnung bezeichnet worden ist, der Aufmaßblätter und Zusammenfassung angeschlossen waren, die vom Baumeister geprüft und vom Bausachverständigen im Wesentlichen anerkannt worden ist, die eine entsprechende Zahlungsaufforderung enthielt und die Basis für die Klagseinbringung am 10.11.1994, die Klagsausdehnung am 2.7.1996 und letztlich auch für den gerichtlichen Zuspruch vom 24.7.1996 war, lediglich den Charakter einer internen Abrechnung haben soll, ist schlichtwegs unerfindlich.

- Gegenüber Frau G, immerhin auch Schuldnerin bzw. Beklagte, wurde weder ein Konkursverfahren eröffnet noch abgabenexekutionsrechtliche Maßnahmen gesetzt.
- Über das Vermögen der G GesmbH wurde erst am 21.3.1997 das Konkursverfahren eröffnet. Erst mit Beschluss des Gerichtes vom 13.11.2003 wurde der Konkurs mangels Vermögen aufgehoben.
- Über das Vermögen des EG wurde das Konkursverfahren erst am 10.10.1997 eröffnet und mangels Vermögen am 27.1.2000 aufgehoben.
- Hätte wirklich fundiertes Wissen um die nicht nur vorübergehende Zahlungsunfähigkeit zum Bilanzstichtag bestanden, dann hätte die Bw. nicht noch am 11.10.1994 eine entsprechende Klage über 1.000.000,- S eingebbracht.
- Hätte wirklich gefestigte Kenntnis über eine dauerhafte Zahlungsunfähigkeit bestanden, dann hätte die Bw. nicht in der mündlichen Streitverhandlung vom 6.2.1995 die Klage auf 2.704.794,54 S ausgedehnt.
- Die getroffenen Feststellungen werden im Übrigen auch von der Bw. selbst im Berufungsverfahren betreffend die Jahre 1998 – 2002 bestätigt, wo zu Tz 22 Wertberichtigung zu Forderungen (betr. Forderung G/ Z) ausgeführt wird: "*Im Jahr 1999 bestand Gewissheit, dass aus diesen Forderungen keine Zahlungen mehr zu erwarten sind, daher wurde in diesem Jahr die Forderung mit steuerlicher Wirkung ausgebucht.*" Der Bw. ist allerdings insofern zuzustimmen, dass seine nunmehrige steuerliche Vertretung, zum seinerzeitigen Sachverhalt keinen aufklärenden Beitrag zu leisten vermögen.

Grundsätzlich weit mehr Substanz beinhaltet hingegen der eingesehene Strafakt des LG Feldkirch (Aktenzahl 21 HV 52/02). Insbesondere aus der reichlich beweismäßig abgesicherten Darstellung des geschäftlichen Verlaufes in der Strafanzeige vom 23.3.1998 lässt sich erschließen, dass sich das Geschäft von EG ab 1988 rückläufig entwickelte, die Lage angespannt war, der Tätigkeitsschwerpunkt auf das Immobiliengeschäft und den Handel gelegt wurde, im Jahr 1995 erste Schwierigkeiten mit Banken auftraten und von einem Betriebsberater ein Weiterführungskonzept erstellt wurde, woraus der Eintritt der

Zahlungsunfähigkeit im September oder Oktober 1996 gefolgt werden. Abgesehen davon, dass weder JB noch die Bw. im Zeitpunkt der Bilanzierung der Streitjahre über das in den Strafakten dokumentierte, von der Staatsanwaltschaft mühsam ex post zusammengetragene Wissen verfügte, vermag der erkennende UFS-Referent den von der Bw. im Schreiben vom 18.6.2005 vertretenen Standpunkt aus folgenden Gründen nicht zu teilen:

- Das Vorbringen, bereits 1994, 1995 habe Egon Gasser über keine finanziellen Mittel mehr verfügt und auf Privatdarlehen bei Bekannten zurückgegriffen, die später Betrugsanzeige erstattet hätten, ist aktenwidrig, jedenfalls unvollständig. Die erste Darlehensaufnahme bei MZ erfolgte zwar bereits 1992. Die vereinbarte Rückzahlung binnen eines Jahres erfolgte jedoch anstandslos. Die inkriminierten Darlehensaufnahmen bei MZ erfolgten erst 1996. Bis 1994 leistete das Ehepaar G der Bw. gegenüber immerhin Anzahlungen in der Höhe von 3.960.000 S (Berufung vom 20.5.1998). Laut Schreiben einer kreditierenden Sparkasse vom 29.5.1998 wurde Egon Gasser 1996 neuerlich noch Kredit gewährt.
- Richtig ist, dass EG von TK mehrmals bereits 1992 nahe gelegt worden ist, dass Sanierungsbedarf besteht und der Personalstand verkleinert werden sollte. Aus diesen Empfehlungen darf aber nicht auf die Zahlungsunfähigkeit geschlossen werden, vielmehr ist daraus die Sanierbarkeit abzuleiten. Wörtlich sagte nämlich TK in diesem Zusammenhang (im Übrigen auch das im vorhergehenden Absatz erwähnte Vorbringen der Bw. widerlegend) Folgendes aus: "*Etwa im Jahr 1995 traten die ersten Schwierigkeiten mit den Banken auf. Die Lieferantenverbindlichkeiten, Finanzamt und VGKK konnten zu dieser Zeit noch problemlos bewältigt werden – allerdings mit Bankkrediten. EG hatte 1995 Bankverbindlichkeiten ... von geschätzten 60 Mio. ATS. die Kredite konnten jedoch ausgedehnt werden, da bei der Belastung der Immobilien noch Spielraum war.*"
- Die Berufung auf namentlich nicht genannte Insider ist nicht geeignet, das nicht nur auf einer vorübergehenden Zahlungsschwierigkeit beruhende Absinken des Teilwertes zum maßgeblichen Stichtag konkret darzutun.
- Wenn laut Strafantrag der Staatsanwaltschaft die Zahlungsunfähigkeit von 1991 bis 1996 herbeigeführt wurde, so ist daraus entgegen der Auffassung der Bw. zu schließen, dass in der Phase des Herbeiführens der Zahlungsunfähigkeit ebendiese noch nicht eingetreten ist.
- Richtig ist, dass die Geschäfte der Firma KEG GmbH schlecht liefen und Verluste bilanziert wurden. Der 1992 aus dem Unternehmen ausgeschiedene Informant wusste dies im Detail jedoch nicht, und selbst wenn er es gewusst und der Bw. in Form gesicherter und konkreter Erkenntnis mitgeteilt hätte, sind damit die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung nicht erbracht. Insbesondere darf nämlich nicht übersehen werden, dass der Bw. in der fraglichen Zeit trotz schlechtem Geschäftsgang Anzahlungen von nahezu 4 Mio. ATS geleistet wurden.

- Richtig ist, dass gemäß dem Bericht des Masseverwalters im Jahr 1993 die gemeinschuldnerische GmbH einen Verlust von 12.518.142,16 bilanziert hat. Die Bw. hat es aber in ihrer Stellungnahme verabsäumt, die vom Masseverwalter dargestellten, daraus gezogenen Konsequenzen (Betriebberatungen, Produktionsstilllegung, Personalreduzierung, Maschinenparkveräußerung) zu erwähnen. Unerwähnt blieb auch, dass der Masseverwalter die materielle Insolvenz spätestens mit Oktober 1996 angenommen hat.
- Aus dem von der Bw. erwähnten Schreiben der Sparkasse vom 29.5.1998 entnimmt die Berufungsbehörde, dass die Firma KEG GesmbH die vorgeschriebenen Kreditraten bis August 1996 ordnungsgemäß bezahlt hat. Der Umstand, dass die Rückführung eines Herrn EG zur Verfügung gestellten Teilkredites über die GmbH erfolgte, vermag die Zahlungsunfähigkeit des schuldnerischen Ehepaars jedenfalls nicht darzutun.
- Der Abschluss einer Rückzahlungsvereinbarung im Jahr 1994 mit der Bank-Austria vermag gewisse Zweifel an der temporären Liquidität von EG zu begründen. Da die bankseitige Zahlungsaufforderungen und Kreditfälligkeitstellung jedoch erst 1996 erfolgten, ist davon auszugehen, dass die Rückzahlungsvereinbarung bis dahin (im Wesentlichen) eingehalten worden und Zahlungsunfähigkeit eben erst 1996 eingetreten ist.
- Die dem Strafakt, AZ 21 HV 52/02 v, entnommene KSV-Auskunft enthält als frühesten Hinweis auf Zahlungsschwierigkeiten den 21.8.1995, als eine Forderung gegenüber der Fa. KEG GesmbH in Höhe von ATS 8.400 zum Inkasso übernommen worden ist. Laut Bonitätsdaten des KSV wurde erst im November 1996 Exekution eingeleitet.

Da die in der KSV-Auskunft erwähnte Inkasso-Übernahme der frühesten und zugleich einzige in die Streitjahre fallende Hinweis auf Zahlungsschwierigkeiten ist, hätte auch eine frühere KSV-Auskunft keinen sich zu Gunsten der Bw. sich auswirkenden Inhalt haben können. Vergleicht man die vage Aussage von JB mit dem Inhalt der Strafakten im Allgemeinen und mit der kompetenten, zeitnahen und detaillierten Aussage von TK, so wird evident, dass auch durch eine frühere Einvernahme von JB nichts für den Standpunkt der Bw. zu gewinnen gewesen wäre. Zu bedenken ist in diesem Zusammenhang, dass es die Sache des Steuerpflichtigen (und nicht der Abgabenbehörde) ist, die Umstände darzutun, die für eine Teilwertabschreibung sprechen.

Zusammenfassend sieht es der unabhängige Finanzsenat unter Bedachtnahme auf die ergänzend durchgeführten Ermittlungen als erwiesen an, dass bis zu den jeweiligen Bilanzstichtagen keine konkret erkennbaren Ereignisse eingetreten sind, aus denen auf die Zahlungsunfähigkeit des Ehepaars G zu schließen war. Das Vorliegen solcher Ereignisse wurde jedenfalls von der Bw. nicht dargetan. Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert wäre aber nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dar tun kann

(VwGH 24.2.1999, 97/13/0065; 30.9.1998, 97/13/0033; 27.9.1995, 92/13/0310; 9.9.2004, 2001/15/0073). Dies ist aber nicht geschehen. Jedenfalls ist es nicht zulässig, die nach den Streitjahren eingetretene Zahlungsunfähigkeit der Schuldner einer betrieblichen Forderung bereits in den Streitjahren vorwegzunehmen.

Zur Vermeidung von Missverständnissen wird nochmals darauf hingewiesen, dass die Bildung einer Prozessrückstellung per 31.12.1994 in Höhe von S 300.000,- und die Wertberichtigung der strittigen Forderung auf S 1.000.000,- per 31.12.1995 von der Betriebsprüfung anerkannt wurden und nicht strittig sind.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 30. Juni 2005