



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WT-Ges., vom 3. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 5. Jänner 2006 betreffend Körperschaftsteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung 2002 für eine Saphirkette eine Teilwertabschreibung in Höhe von € 137.545,66.- geltend.

Das Finanzamt erließ am 5.1.2006 einen Körperschaftsteuerbescheid 2002, wobei von der Erklärung insoweit abgewichen wurde, als die geltend gemachte Teilwertabschreibung nicht anerkannt und der Gewinn um den angeführten Betrag erhöht wurde.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Wertansatz für die Saphirkette bereits in der Eröffnungsbilanz 2002 in richtiger Höhe auszuweisen gewesen sei. Eine Teilwertabschreibung im Rahmen der Veranlagung 2002 sei daher unzulässig.

Gegen den angeführten Bescheid er hob die Bw. form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift, die in den Antrag auf Berücksichtigung der strittigen Teilwertabschreibung im Rahmen der Veranlagung 2002 mündet, bringt die Bw. als Begründung vor:

„Im bekämpften Bescheid wird die Teilwertabschreibung der Saphirkette mit € 137.545,66.- nicht anerkannt mit der Begründung, es sei die Eröffnungsbilanz bereits zu berichtigen. Die Voraussetzungen einer Bilanzberichtigung, nämlich materielle Mängel, liegen jedoch nicht vor. Gem. RZ 640 EStR liegen materielle Mängel vor, wenn in der Bilanz nicht alle tatsächlichen

Umstände berücksichtigt sind, die der Steuerpflichtige im Zeitpunkt ihrer Erstellung kannte oder ein sorgfältiger und gewissenhafter Kaufmann bei Anwendung der nötigen Sorgfalt kennen und nach der zutreffenden Gewinnermittlungsmethoden berücksichtigen musste. Aufgrund des Gutachtens von Frau B. vom 12.10.1995 konnte daher die Saphirkette mit ATS 2 Mio bis einschließlich Jahresabschluss 2001 bewertet werden, Dass die Kette tatsächlich nur € 7.800,- wert ist, ergab sich erst aus dem Gutachten von M. vom 17.7.2002 (die jeweiligen Gutachten sind amtsbekannt). Somit war diese bessere Kenntnis im Rahmen der Bilanzerstellung für 2002 im Wege einer Teilwertabschreibung zu berücksichtigen. Die Bilanz 2001 wurde durch diese spätere bessere Einsicht nicht nachträglich unrichtig, weil zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung 2001 das M. - Gutachten noch nicht bekannt war. Für eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz findet sich daher kein Grund.“

Das Finanzamt erließ am 8.3.2006 eine abweisliche Berufungsentscheidung, wobei die Abweisung wie folgt begründet wurde:

„Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 muss der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes, so muss er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen.

Die Berichtigungspflicht trifft grundsätzlich alle Bilanzen, die sich als unrichtig erweisen. Das Gesetz sieht keine zeitliche Begrenzung der Pflicht zur Bilanzberichtigung vor. Eine Bilanzberichtigung ist daher auch dann vorzunehmen, wenn sie sich auf die Abgabenfestsetzung selbst nicht mehr auszuwirken vermag (VwGH vom 18.11.2003, 2001/14/0050).

Eine Bilanzberichtigung war im vorliegenden Fall daher rückwirkend zu dem Bilanzstichtag vorzunehmen, an dem die Einlage der Kette erstmalig erfasst wurde.“

Die Bw. beantragte fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Im Vorlageantrag wird ergänzend zum bisherigen Vorbringen ausgeführt:

„In der BVE vom 8.3.06 verkennt die Abgabenbehörde die Tatsache, dass die Voraussetzungen für eine Bilanzberichtigung nicht vorliegen.

Die Bilanz 2001 wurde nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellt unter Berücksichtigung aller Umstände, die der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Erstellung kannte und als sorgfältiger und gewissenhafter Kaufmann bei Anwendung der nötigen Sorgfalt kennen musste.

Das M. -Gutachten vom 17.7.2002 war bei Erstellung der Bilanz zum 31.3.2001 (per Post ans Finanzamt übermittelt am 2.12.2001) eben noch nicht vorhanden, sondern nur das B. - Gutachten. Daher war der Wertansatz für die Saphirkette mit ATS 2 Mio subjektiv richtig. Hat der Steuerpflichtige die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung jedoch eingehalten, dann bleibt die Bilanz auch dann richtig, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass sie objektiv unrichtig ist. Ergo erfolgte die Teilwertabschreibung in der Bilanz 2002 zu Recht.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Die streitgegenständliche Saphirkette stand ursprünglich im Privateigentum des N.N. (laut Firmenbuchauszug Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer der Bw.).

Zum Stichtag 12.10.1995 wurde der Wert der Kette von der Gutachterin G1 mit ATS 5,120.000.- (Detailwert) geschätzt.

Im Jahr 1995 wurde die Kette von N.N. in die Bw. eingelagert, wobei in der Bilanz ein Wert von ATS 2,000.000.- ausgewiesen wurde.

Die von der Bw. im Rahmen des Jahresabschlusses 2002 begehrte Teilwertabschreibung ist aus folgenden Gründen rechtlich nicht zulässig:

Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 muss der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften des EStG (bzw. bei § 5- Gewinnermittlern des HGB), so muss er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen.

Die Berichtigungspflicht trifft grundsätzlich alle Bilanzen, die sich als unrichtig erweisen. Das Gesetz sieht keine zeitliche Begrenzung der Pflicht zur Bilanzberichtigung vor. Eine Bilanzberichtigung ist daher auch dann vorzunehmen, wenn sie sich auf die Abgabenfestsetzung selbst nicht mehr auszuwirken vermag (VwGH vom 18.11.2003, 2001/14/0050, und vom 29.10.2003, 2000/13/0090).

Eine erst nach der Bilanzerstellung erworbene bessere Kenntnis hinsichtlich der Bewertung von Wirtschaftsgütern führt bei erheblichen Wertverlusten nach dem Gläubigerschutzgedanken zu einer Berichtigungspflicht. Jede nachträgliche Berichtigung setzt allerdings voraus, dass die entsprechenden Umstände am Bilanzstichtag zumindest vorhersehbar waren. Maßgeblich ist die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes (Doralt/Ruppe, I, [8], Rz 309).

Nach den (handelsrechtlichen) Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung sind Kaufleute verpflichtet, vor der Abschlusserstellung die erforderlichen Informationen einzuholen (Staube, HGB, Bd.2, Rechnungslegung, 2. Auflage, RZ 45 zu § 201 HGB). Zu diesen Informationen gehören auch für korrekte Bewertung der Wirtschaftsgüter erforderliche Gutachten, wenn bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes eine Überbewertung wahrscheinlich erscheint.

Im Vorlageantrag vom **4.9.2000** (Vermögensteuerverfahren des Alleingesellschafters und Alleingesäftsführers der Bw. Werner Hörmann) wurde betreffend die streitgegenständliche Saphirkette u.a. ausgeführt:

„Der gerichtlich beeidete Sachverständige G3 hat, nachdem er die Kette und das zugehörige Gutachten der Frau B. gesehen hat, erklärt:
Der Wert der Kette würde seines Erachtens auf jeden Fall um einiges unter 1 Mio ATS liegen. Einen genauen Wert könnte er nur ermitteln, wenn er als Gutachter bestellt würde. Das Gutachten von Frau B. sei auf jeden Fall ein eklatantes Fehlgutachten und für ihn völlig unverständlich.“

Im Hinblick auf die vorhin wiedergegebene Aussage besteht für die Berufungsbehörde kein Zweifel, dass für den Alleingesellschafter und Alleingesäftsführer der Bw. bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes (Geschäftsführers) spätestens im September 2000 und damit auch am Bilanzstichtag 31.3.2001 jedenfalls vorhersehbar war, dass der Bilanzansatz für die eingelegte Kette weit überhöht ist, was den Bw. bei Anwendung der

Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers dazu veranlassen hätte müssen, rechtzeitig vor der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31.3.2001 für die Bewertung der Kette durch eine(n) Sachverständige(n) Sorge zu tragen.

Die Teilwertabschreibung wäre daher bereits im Rahmen des Jahresabschlusses 2001 (beim Finanzamt eingereicht am 30.11.2001) vorzunehmen gewesen.

Für das Berufungsjahr (2002) bedeutet dies, dass – wie bereits vom Finanzamt im Ergebnis richtig ausgeführt- der Wertansatz für die Saphirkette bereits in der Eröffnungsbilanz zu berichtigen und die Nachholung der unterbliebenen Teilwertabschreibung nicht zulässig ist.

Der Berufung musste daher ein Erfolg verwehrt bleiben.

Innsbruck, am 7. November 2006