jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/5/19 2001/15/0041

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.05.2005

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119;
EStG 1988 §5;
EStG 1988 §6 Z1;
EStG 1988 §6 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der V & Co GmbH in S, vertreten durch Dr. Ernst Fiedler und Dr. Bernd Illichmann, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 50, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat I) vom 12. Dezember 2000, GZ. RV323.97/1-7/00, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt einen Kraftfahrzeughandel samt Reparaturwerkstätte. Sie ermittelt ihren Gewinn nach § 5 EStG 1988 jeweils zum Bilanzstichtag 31. Dezember. Den Streitpunkt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bildet die Zulässigkeit einer von der Beschwerdeführerin im Jahr 1992 gewinnmindernd geltend gemachten Forderungswertberichtigung.

Tz 15 des Berichtes über eine abgabenbehördliche Prüfung (Prüfungszeitraum 1991 bis 1994) vom 25. Jänner 1996 enthält dazu folgende Feststellungen:

"Verrechnungskonto E.

Die Geschäftsanteile des Hr. E. wurden um 2,000.000,- (voll einbezahlte Stammeinlage 5,900.000,-) lt. Vertrag vom 21.12.88 an Ing. V. abgetreten.

Aus diversen Verrechnungen inclusive der Abtretung des Geschäftsanteiles entwickelte sich die Forderung an Herrn E. wie folgt:

Forderung

31.12.1988

2,101.463,97

31.12.1989

2,135.913,65

31.12.1990

2,349.505,02

31.12.1991

2,349.505,02

31.12.1992

2,277.183,02

Grundlage der Wertberichtigung ist das Schreiben der Rechtsanwälte G. & H.

vom 30.6.93 in welchem festgestellt wurde, dass nach den vorliegenden Informationen kein Realbesitz und kein nennenswertes Vermögen vorhanden ist, lediglich Pensionseinkünfte vorliegen und eine Forderung dieser Größenordnung nicht einbringlich ist. Die Einbringlichmachung der Forderung gegenüber dem ehemaligen Gesellschafter wurde nie ernsthaft betrieben.

Die Verhältnisse, die als Grundlage der Wertberichtigung anzusehen sind, sind bereits zu Beginn des Jahres 1989 gegeben.

Die Wertberichtigung in der Höhe von S 2,277.183,02 ist daher 1989 durchzuführen."

In der gegen die auf der Grundlage des Prüfungsberichtes ergangenen Abgabenbescheide erhobenen Berufung begehrte die Beschwerdeführerin die Anerkennung der Wertberichtigung der gegenständlichen Forderung an E. im Jahr 1992. E. sei Inhaber der protokollierten Einzelfirma "Automaterialhaus M." (im Folgenden: Automaterialhaus) in Wien gewesen und habe dieses Unternehmen Anfang des Jahres 1988 an Herrn R. verkaufen wollen. Obwohl die Kaufverträge abgeschlossen gewesen seien, habe sich nach einiger Zeit herausgestellt, dass R. offensichtlich nicht bereit gewesen sei, das Unternehmen tatsächlich zu übernehmen. E. habe deshalb das Automaterialhaus bis in das Jahr 1991 selbst geführt. Es habe daher für die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin "zumindest bis in das Jahr 1991/92" kein Zweifel an der Bonität des E. bestanden. Von E. sei beim Bezirksgericht Salzburg in der Sache R. prozessiert worden. Die Ansicht der Betriebsprüfung, wonach die Verhältnisse, die als Grundlage der Wertberichtigung anzusehen seien, "bereits zu Beginn des Jahres 1989 gegeben waren, sind somit sicherlich unrichtig". Auch könne "bei einer von der Betriebsprüfung durchgeführten Wertberichtigung im Jahr 1989 keineswegs der Saldo des Jahres 1992, sondern bestenfalls dieser aus dem Jahr 1989 herangezogen werden".

Als Ergänzung zur Berufung legte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 13. Dezember 1996 eine Eingabe des E. an das Bezirksgericht Salzburg vom 10. Dezember 1991 vor, in der dieser in einem Strafverfahren ihm gegenüber erhobenen Vorwürfen, er habe an R. am 9. Februar 1988 mit dem Automaterialhaus ein Unternehmen verkauft, das sich bereits zu diesem Zeitpunkt in einem überschuldeten und zahlungsunfähigen Zustand befunden habe, entgegentrat.

In der Begründung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27. August 1997 führte das Finanzamt aus, aus dem beigebrachten Schriftsatz vom 10. Dezember 1991 ergebe sich, dass zwischen den verschiedenen Firmen der Unternehmensgruppe "V.", zu der auch die Beschwerdeführerin gehöre, und dem von E. als Einzelfirma geführten Automaterialhaus enge rechtliche und tatsächliche Bindungen auch wirtschaftlicher Art bestanden hätten. So sei die V. & Partner GmbH & Co KG ein Hauptlieferant des Automaterialhauses gewesen. Am 9. Februar 1988 habe E. sowohl wegen der bestehenden Verbindlichkeiten u.a. gegenüber der V. & Partner GmbH & Co KG als auch aus Altersgründen das Automaterialhaus gegen Schuldenübernahme an R. verkauft. Da der Käufer jedoch seinen übernommenen Zahlungsverpflichtungen nicht nachgekommen sei, sei "der Fall gerichtsanhängig" geworden. Die dargestellten Fakten zeigten, dass E. durch seine Transaktionen bereits im Jahr 1989 in schwierige Vermögensverhältnisse geraten sei und daher Forderungen gegen ihn voraussichtlich als uneinbringlich hätten angesehen werden müssen. Dies sei der Beschwerdeführerin, wie sich aus den vorgelegten Kopien ergebe, bereits im Jahr 1989 bekannt gewesen. Als vorsichtiger Kaufmann hätte sie daher schon 1989 eine Wertberichtigung der in Betracht kommenden Forderungen gegen E. durchführen müssen. Die erst im Jahr 1992 erfolgte Wertberichtigung sei somit nicht anzuerkennen.

Zur Begründung der Berufungsvorentscheidung nahm die Beschwerdeführerin in einem Schriftsatz vom 31. Oktober 1997 Stellung. Es sei niemals bestritten worden, dass eine enge Verflechtung zwischen E. und den verschiedenen Unternehmen der Firmengruppe V. bestanden habe. Es könne sich daher nur die Frage stellen, ob bereits im Jahr 1989 eine Wertberichtigung vorzunehmen gewesen wäre oder "diese erst nach tatsächlicher Kenntnis der Zahlungsprobleme durchzuführen wäre". Dem Schreiben des E. an das Bezirksgericht Salzburg vom 10. Dezember 1991 sei zu entnehmen, dass E. hinsichtlich sämtlicher Verbindlichkeiten des Automaterialhauses schad- und klaglos zu halten gewesen wäre. Da dies im Jahr 1989 bestätigt worden sei, könne somit eine Wertberichtigung in diesem Jahr nicht durchgeführt werden. Erst im Dezember 1991 sei das tatsächliche Ausmaß des Schadens dadurch bekannt geworden, dass E. seinerseits von R. der Vorwurf gemacht worden sei, einen zahlungsunfähigen Betrieb verkauft zu haben. Eine Wertberichtigung im Jahr 1992 entspreche somit "voll der Aktenlage" und habe überhaupt nichts mit einer Verflechtung des E. zur Firmengruppe V. zu tun. Es werde daher nochmals der Antrag gestellt, die Wertberichtigung des Jahres 1992 anzuerkennen. Wie bereits in der Berufung vorgebracht, dürfe bei einer eventuellen Wertberichtigung im Jahr 1989 im Übrigen keinesfalls der Saldo des Jahres 1992 herangezogen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1992 keine Folge. In der Begründung des angefochtenen Bescheides stellte die belangte Behörde zunächst die "engen wirtschaftlichen, rechtlichen und persönlichen Verflechtungen" der Unternehmensgruppe V., des Geschäftsführers - auch der Beschwerdeführerin - Ing. V. und auch der Ehepaare V. und E. dar. E. habe sich nach dem Tod seiner Ehefrau am 1. Mai 1988 im Laufe des Jahres 1988 sämtlicher Vermögenswerte (einer Liegenschaft und Firmenanteile) begeben. Bereits im Februar 1988 habe E. das Automaterialhaus an R. verkauft. Kaufpreis seien die offenen Verbindlichkeiten gewesen. Vereinbarungsgemäß hätte R. den Kaufpreis in Raten begleichen sollen. Bei Nichtbezahlung sei ein Rücktrittsrecht vom Verkauf vereinbart worden. Nach den übereinstimmenden Aussagen von E. und R. seien die Verkaufsverhandlungen auch durch Herrn Ing. V. geführt worden. Durch den Verkauf seien die übernommenen Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 3,8 Mio. S fällig geworden, wobei R. jedoch in der Folge nur einen Betrag von insgesamt ca. 833.000 S bezahlt habe. Mit Schreiben vom 30. September 1988 habe E. von seinem Rücktrittsrecht Gebrauch gemacht und die Rechnung storniert. In der Ausgabe der "Salzburger Wirtschaft" vom 19. Oktober 1989 sei die Mitteilung erschienen, dass der Konkursantrag des Automaterialhauses abgewiesen worden sei. Im Zuge der Betriebsprüfung seien Unterlagen aus dem Strafakt gegen E. übergeben worden, sodass davon auszugehen sei, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ing. V., auch über den Weitergang des Verkaufes, damit auch den Rücktritt vom Verkauf, informiert gewesen sei. Gegen E. habe seitens der Beschwerdeführerin eine Forderung zum 31. Dezember 1988 in Höhe von 2,1 Mio. S (Stand "per 92-94" 2,2 Mio. S) bestanden. Ebenso habe es eine Forderung der V. & Partner GmbH & Co KG gegenüber E. per 31. Dezember 1988 in Höhe von 1,4 Mio. S gegeben (Stand per 31. Dezember 1993 ca. 548.000 S). Gleichzeitig seien von der V. & Partner GmbH & Co KG Provisionen an E. ausbezahlt worden, ohne dass es Aufrechnungen gegen die bestehenden Verbindlichkeiten gegeben habe. Im Jahr 1994 sei es bei der V. & Partner GmbH & Co KG "zu einer kompletten Erlassung dieser Schuld" von 548.000 S gekommen. Auch hier seien keinerlei Einbringungsmaßnahmen seitens der Gläubigerin gesetzt worden.

Für die Beurteilung, inwieweit eine Forderung einbringlich sei, seien die Verhältnisse am Stichtag maßgebend. Die

Zweifelhaftigkeit einer Forderung hänge in erster Linie von den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Schuldners ab. Im Beschwerdefall habe sich der Schuldner E. im Jahr 1988 sämtlicher Vermögenswerte begeben. Die Beschwerdeführerin habe davon Kenntnis gehabt, ebenso habe sie über die Schwierigkeiten des Verkaufes betreffend das Automaterialhaus gewusst. Bereits Ende 1988 sei offensichtlich gewesen, dass eine Rückübergabe des Automaterialhauses und damit eine eventuelle Weiterführung zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1988 nicht stattgefunden habe. Es habe damit zum 31. Dezember 1988 de facto keine Möglichkeit mehr bestanden, die Schulden gegenüber E. einzubringen. Die Forderung sei also 1989 uneinbringlich geworden, wovon die Beschwerdeführerin zu diesem Zeitpunkt auch Kenntnis gehabt habe. Bei einer Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 sei der Gewinn periodengerecht zu ermitteln und willkürliche Verschiebungen seien nicht statthaft. Bezüglich des Einwandes, dass bei einer eventuellen Wertberichtigung im Jahr 1989 keineswegs der Saldo des Jahres 1992 herangezogen werden könne, sei zu sagen, dass durch die Betriebsprüfung eine Korrektur des Jahres 1992 "durchgeführt wurde und zwar eben mit jenem Betrag, mit welchem diese nicht anerkannte Wertberichtigung im Jahr 1992 in der Bilanz aufscheint". Weiters sei davon auszugehen, dass spätestens im Jahr 1989 die Uneinbringlichkeit der (damals schon bestehenden) Forderung festgestellt worden sei und auch in den Folgejahren eine Einbringlichkeit der weiterhin entstandenen Forderungen zweifelhaft bzw. als uneinbringlich anzusehen gewesen sei. Somit "hätte in jedem Jahr der diesem Jahr zuordenbare Zuwachs am Bilanzstichtag wertberichtigt werden müssen".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert ist grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. September 1995, 92/13/0310). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; dieser Nachweis bzw. Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Eine vor Beginn des Wirtschaftsjahres eingetretene Wertminderung kann bei der nach § 5 EStG 1988 vorgenommenen Gewinnermittlung dieses späteren Wirtschaftsjahres keine Berücksichtigung mehr finden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 18. Jänner 1984, 82/13/0173, vom 13. Dezember 1995, 92/13/0081, und vom 30. September 1998, 97/13/0033). Eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Ermittlung des niedrigeren Teilwertes eines Wirtschaftsgutes ist der Rechtsprechung und dem Gesetz nicht zu entnehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0073).

Die Beschwerdeführerin sieht sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Wertberichtigung der Forderung gegen E. in Höhe von 2,277.183,02 S in der Bilanz des Geschäftsjahres 1992 verletzt. Um eine solche Rechtsverletzung durch eine nicht anerkannte Wertberichtigung im Jahr 1992 aufzuzeigen, wäre es primär Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, in schlüssiger Weise darzustellen, warum gerade im Wirtschaftsjahr 1992 - das sich mit dem Kalenderjahr 1992 deckte - konkret in Bezug auf die in Rede stehende Forderung wertbeeinflussende Umstände eingetreten sind, die die geltend gemachte Wertminderung rechtfertigen könnten. Der Aktenlage und insbesondere dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren und auch in der Beschwerde ist eine derartige Darstellung nicht zu entnehmen (wie dies auch die belangte Behörde zutreffend in der Gegenschrift anmerkt).

In der Tz 15 des Prüfungsberichtes vom 25. Jänner 1996, dessen Inhalt auch in der vorliegenden Beschwerde referiert wird, ist angegeben, dass die Grundlage für die von der Beschwerdeführerin vorgenommene Wertberichtigung in einem Schreiben der Rechtsanwälte G. & H. vom 30. Juni 1993 liegen soll, in welchem festgestellt worden sei, dass "nach den vorliegenden Informationen kein Realbesitz und kein nennenswertes Vermögen vorhanden ist, lediglich Pensionseinkünfte vorliegen und eine Forderung dieser Größenordnung nicht einbringlich ist". Dieses Mitte des Jahres 1993 verfasste, in den vorgelegten Verwaltungsakten auch einliegende Schreiben enthält keinen Hinweis darauf, dass die dort angesprochenen Umstände betreffend die Vermögens- und Einkommenslage des E. konkret im Streitjahr 1992 eingetreten wären. Auch der Berufungsschrift vom 11. Oktober 1996 ist nur ein unbestimmtes Vorbringen zu entnehmen, wonach zumindest bis in "das Jahr 1991/92" keine Zweifel an der Bonität des E. bestanden hätten. Warum eine Wertberichtigung im Jahr 1992 lt. dem ergänzenden Schreiben zur Berufung vom 31. Oktober 1992 "voll der Aktenlage" entsprechen sollte, ist ebenfalls nicht nachvollziehbar, zumal das von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang angesprochene Schreiben des E. an das Bezirksgericht Salzburg vom 10. Dezember 1991 auch keinen Bezug zu einem allenfalls im Jahr 1992 eingetretenen wertbeeinflussenden Umstand aufweist.

In der vorliegenden Beschwerde werden zwar weitwendig die Ausführungen im angefochtenen Bescheid bekämpft,

wonach die Forderung gegen E. bereits 1988 oder 1989 wertzuberichtigen gewesen wäre, und mehrmals betont, dass eine solche Wertberichtigung "vor 1992" keinesfalls gerechtfertigt werden könne. Wiederum wird jedoch in keiner Weise konkret erläutert, mit welchen im Jahr 1992 eingetretenen Umständen eine Wertberichtigung gerade im Wirtschaftsjahr 1992 begründet werden könnte. Wenn in der Beschwerde auch der Vorwurf erhoben wird, die Behörde habe es unterlassen, tatsächlich die Erhebungen und Beweise dafür aufzunehmen, wann die Voraussetzungen auf Grund der wirtschaftlichen Verhältnisse des E. vorgelegen seien, die zu einer Wertberichtigung der Forderung gegen E. hätten führen müssen, ist an die oben erwähnte Beweislastverteilung in Bezug auf eine geltend gemachte Teilwertabschreibung zu erinnern.

In der Beschwerde wird im Zusammenhang mit der Frage, ob das Automaterialhaus nach der Rückabwicklung des Vertrages durch E. weitergeführt worden sei, u.a. auf einen am 11. November 1991 vom Handelsgericht Wien abgewiesenen Konkursantrag hingewiesen. Die belangte Behörde habe es in diesem Zusammenhang unterlassen, Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich dieses (von der Wiener Gebietskrankenkasse beantragten) Konkursverfahrens zu treffen. Hätte die belangte Behörde diesen Sachverhalt ordnungsgemäß festgestellt, "wäre sie zu dem Ergebnis gekommen, dass eine Kenntnis von einem abgewiesenen Konkursantrag im November 1991 der Beschwerdeführerin jedenfalls erst Anfang 1992 (schon bedingt durch die Frist bis zur Rechtskraft der Abweisung des Konkursantrages) bekannt werden konnte, sodass eine Wertberichtigung der Forderungen gegen Herrn E. im Jahr 1992 berechtigt war". Dieses im Übrigen in Bezug auf eine Kenntnisnahme auch unbestimmt bleibende Vorbringen ("... bekannt werden konnte") zeigt allenfalls das Bekanntwerden eines werterhellenden Umstandes in Bezug auf die gegenüber E. bestehende Forderung zum Bilanzstichtag 1991 auf, zumal der gegebenenfalls eine Teilwertabschreibung rechtfertigende Umstand des abgewiesenen Konkursantrages bereits im Jahr 1991 gegeben war. Gegen das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Wertberichtigung im Jahr 1992 spricht es im Übrigen geradezu, wenn an anderer Stelle der Beschwerde u.a. vorgebracht wird, die seitens der V. & Partner GmbH & Co KG gegenüber E. bestehende Forderung in Höhe von 548.000 S sei erst im Jahr 1994 erlassen worden, wobei "offensichtlich zuvor sehr wohl von der Einbringlichkeit der Forderung" auszugehen gewesen sei (und an E. von dieser KG - trotz der bestehenden Forderungen - ab 1991 ausbezahlte Provisionen auch darauf hindeuteten, dass E. Vermögenswerte besessen habe, die auch eine Abdeckung der Forderung der Beschwerdeführerin ermöglicht hätten).

Damit gelingt es der Beschwerde aber im Ergebnis nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Mai 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001150041.X00

Im RIS seit

30.06.2005

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at