



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Steuerberater, vom 8. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 18. April 2007 betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung in Liquidation mit Sitz in Gemeinde. Unternehmensgegenstand der Abgabepflichtigen ist ua. die Führung eines Gastgewerbebetriebes. Laut Verständigung der Bezirkshauptmannschaft, Gewerbereferat, hatte die Berufungswerberin im Zeitraum 24. Juli 1998 bis 14. Dezember 1999 das konzessionierte Gewerbe für "Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen im Fernverkehr gemäß § 2 Abs. 1 und Abs. 2 Z 2 Güterbeförderungsgesetz, beschränkt auf 8 LKW" inne.

Der Abgabepflichtigen wurden vom Hauptzollamt Wien mit 56 Bescheiden GZa aufsteigend bis GZb (mit Ausnahme GZc), GZd und GZe, sämtliche mit Bescheiddaten 12. Februar, 1. April, 30. April bzw. 7. Mai 1999, die Einfuhrzollschuld gemäß § 203 Abs. 1 und Abs. 3 2. Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (Zoll- und Einfuhrumsatzsteuer) sowie gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG die Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabenerhöhung (ZN) im Gesamtbetrag von 3.095.377,78 € vorgeschrieben. Begründend führte das Hauptzollamt in den Bescheiden ua. aus, für die am LKW der Berufungswerberin befindlichen Ladungen seien Anmeldungen zum Versandverfahren mit der Warenbe-

zeichnung Margarine anstelle Butter bzw. Edamerkäse abgegeben und die Butter bzw. der Edamerkäse durch die falsche Warenbezeichnung der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Die Berufungswerberin habe von der Beladung der LKWs mit Butter bzw. Edamerkäse gewusst oder hätte billigerweise davon wissen müssen und wäre somit an dieser Entziehung beteiligt gewesen. Die Berufungswerberin erhob gegen obige Bescheide Berufungen, welche jedoch mit Entscheidung des Zollamtes Wien vom 24. August 2005 rechtskräftig abgewiesen wurden.

Die (zum damaligen Zeitpunkt bestellte) Geschäftsführerin der Berufungswerberin, Geschäftsführerin, wurde mit Urteil des Landesgerichtes vom 4. Juni 2003, GZi wegen dem Finanzvergehen des gewerbs- und bandenmäßigen Schmuggels nach §§ 35 Abs. 1 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a lit b FinStrG, dem Finanzvergehen nach § 116 MOG als Beteiligte nach § 11, 2. Alternative, FinStrG und dem Vergehen der Urkundenfälschung nach § 223 Abs. 2 StGB als Beteiligte nach § 12, 2. Alternative, StGB verurteilt.

In ihrer am 17. Oktober 2006 beim Finanzamt elektronisch eingereichten Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2005 erklärte die Berufungswerberin einen Bilanzverlust in Höhe von 3.097.258,80 €. Der Körperschaftsteuerbescheid 2005 erging vorerst antrags- und erklärungsgemäß (mit Ausfertigungsdatum 19. Oktober 2006). Nachdem dem erklärten Verlust (erstmalig) eine „sonstige Rückstellung“ im Betrag von 3.096.577,78 € zugrunde lag und die Berufungswerberin den telefonischen Aufforderungen des Finanzamtes auf Darlegung der Rückstellung und Beibringung entsprechender Unterlagen nicht nachkam, hob die Abgabenbehörde obigen Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ einen neuen Körperschaftsteuerbescheid 2005 (beide mit Ausfertigungsdatum 18. April 2007). Die gegenständliche Rückstellung fand im neuen Bescheid keine steuerliche Berücksichtigung und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden nunmehr mit - 1.881,02 € festgestellt.

Die hiergegen fristgerecht erhobene Berufung vom 8. Mai 2007 begründete die Berufungswerberin damit, die Rückstellung (inklusive Geschäftszahlen zum Akt) sowie deren Höhe (Aufstellung über die Zusammensetzung des Gesamtbetrages) ergebe sich aus dem beigelegten Schreiben des Rechtsanwaltes vom 28. September 2005. Darüber hinausgehende Unterlagen gebe es nicht.

Das Schreiben des Rechtsanwaltes vom 28. September 2005 samt angehefteter „Aufstellung der Einfuhr-Zollschuld gemäß den Bescheiden des Hauptzollamtes Wien“ mit 56 Geschäftszahlen (GZa aufsteigend bis GZb (mit Ausnahme GZc), GZd und GZe), sämtliche mit Bescheiddaten 12. Februar, 1. April, 30. April bzw. 7. Mai 1999, und einem vorgeschriebenen Gesamtbetrag von 3.095.377,78 €, hat nachfolgenden Inhalt:

„Das Hauptzollamt Wien hat gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 zweiter Anstrich Zollkodex iVm § 2 Abs. 1 Zollrechtdurchführungsgesetz die Eingangsabgabenschuld für die eingeführte Ware nunmehr rechtskräftig wie in beiliegender Aufstellung angegeben vorgeschrieben:

Zu Ihrer Information lege ich Ihnen den Akt zu“ GZa „bei.“

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2007 führte das Finanzamt ua. begründend aus, für künftige Ausgaben, die wirtschaftlich mit einem abgelaufenen Wirtschaftsjahr in einem ursächlichen Zusammenhang stehen, müssen Rückstellungen in Form eines für die Bilanz des betreffenden Jahres einzusetzenden Passivums gebildet werden. Voraussetzung für die Einsetzung einer steuerlich anzuerkennenden Rückstellung in eine Bilanz sei stets, dass ein wirtschaftlich die Vergangenheit betreffender Aufwand bestimmter Art ernsthaft drohe, also mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit voraussehbar sei, oder dass der Aufwand schon sicher und nur der Höhe nach unbestimmt sei. Eine Rückstellung setze zwar nicht das Bestehen einer rechtsverbindlichen Verpflichtung zum Bilanzstichtag, wohl aber die Wahrscheinlichkeit voraus, dass eine wirtschaftlich das abgelaufene Jahr betreffende Schuld entstehen werde, wogegen die bloß entfernte Möglichkeit einer Inanspruchnahme oder eines Verlustes für die Bildung der Rückstellung nicht genüge. Eine Rückstellung könne nur im Jahr des Entstehens des Schuldgrundes oder der Aufwandsursache gebildet werden; eine unterlassene Rückstellung könne in einem späteren Jahr nicht nachgeholt werden. Die im gegenständlichen Fall im Jahr 2005 gebildete Rückstellung sei daher steuerlich unzulässig. Ein betrieblicher Zusammenhang der entstandenen Zollverbindlichkeit mit der Geschäftstätigkeit der Abgabepflichtigen könne nicht erblickt werden.

Mit Schreiben vom 14. September 2007 in Verbindung mit dem Schreiben vom 17. Oktober 2007 begehrte die Berufungswerberin fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu ergänzend unter Verweis auf das Schreiben des Rechtsanwaltes vom 28. September 2005 aus, bei den gegenständlichen Rückstellungen handle es sich um Zollabgaben aus dem Jahr 1999, welche nach umfangreichen Untersuchungen durch das Landesgericht sowie durch die Zollbehörde endgültig im Jahr 2005 festgesetzt worden wären. Faktum sei, dass bei der Bilanzerstellung des Jahresabschlusses sowie der Erklärung 2005 die rechtskräftige Vorschreibung der Zollabgaben in Höhe von 3.095.5770,78 € festgestanden sei. Entsprechend dem § 201 Abs. 2 Z 4b UGB (ehemals HGB) sei bei der Bilanzerstellung 2005 diese Zollabgabe in Form einer sonstigen Rückstellung berücksichtigt worden. Aufgrund der Tatsache, dass Eintritt, Höhe und Zeitpunkt der Zollschnlden bereits bei Bilanzerstellung festgestanden seien, wäre steuerlich gesehen eine Einstellung als „Sonstige Verbindlichkeit“ mit selber steuerlichen Konsequenz glücklicher gewesen. Streitpunkt sei jedoch allein die Frage, ob die Zollschnldigkeiten im Jahr 2005 einen

steuerwirksamen Aufwand darstellen würden oder nicht. Die Entscheidung des Landesgerichtes sowie der Zollbehörden, die Zolleschulden nach umfangreichen Untersuchungen und Recherchen der Berufungswerberin vorzuschreiben, sollten nicht unbedingt angezweifelt werden, wenn vom Finanzamt ausgeführt werde, ein Zusammenhang der Zollverbindlichkeiten mit der Geschäftstätigkeit der Abgabepflichtigen könne nicht erblickt werden.

Die Berufungswerberin kam dem Ersuchen des Referenten im Vorhalt vom 29. Februar 2008 auf Vorlage bestimmter Unterlagen (ua. Bescheide) und detaillierte Darlegung von Berufungsvorbringen sowie Anfragebeantwortungen nicht nach, sondern unterließ eine Vorhaltsbeantwortung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungswerberin ist gemäß § 5 Abs. 1 EStG buchführungspflichtig. Gemäß § 9 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl 1993/818 (für die Jahre 1999 bis 2003) bzw. idF BGBl 2003/71 (für die Jahre 2004 und 2005) können Rückstellungen nur für Anwartschaften auf Abfertigungen (Z 1), laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen (Z 2), sonstige ungewisse Verbindlichkeiten, „wenn die Rückstellungen nicht Abfertigungen, Pensionen oder Jubiläumsgelder betreffen“ (Beisatz angefügt: BGBl I 2003/71 ab 2004) (Z 3) sowie für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (Z 4) gebildet werden, wobei die Bildung für Rückstellungen im Sinne des Abs. 1 Z 3 und 4 nicht pauschal erfolgen darf und nur dann zulässig ist, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist (§ 9 Abs. 3 leg.cit.).

Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes sind Rückstellungen Passivposten für Aufwendungen, die wirtschaftlich das abgelaufene Wirtschaftsjahr betreffen und mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit vorhersehbar sind oder dem Grunde nach schon sicher und nur der Höhe nach unbestimmt sind (VwGH 27.3.1996, 93/15/0223; VwGH 10.10.1996, 74/15/0089). Nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz EStG müssen hierbei konkrete Umstände nachgewiesen werden, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist. Die Rückstellungen sind somit für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, die am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder dem Zeitpunkt ihres Eintritts unbestimmt sind (VfGH 9.12.1997, G 403/97); mit einer Verbindlichkeit muss ernsthaft zu rechnen sein (§ 9 Abs. 3 EStG). Ist die Verpflichtung am Bilanzstichtag bereits entstanden, dann ist nicht eine Rückstellung, sondern eine Verbindlichkeit auszuweisen (Doralt, EStG⁴, Tz 7, 16 zu § 9).

Rückstellungen erfassen Aufwendungen, die ihre Ursache im abgelaufenen Wirtschaftsjahr haben und werden in den Folgebilanzen fortgeführt, solange die Gründe für die Bildung der Rückstellung nicht weggefallen sind. Für die Bildung und die Höhe der Rückstellung sind jeweils die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgebend (VwGH 15.7.1998, 97/13/0190, ÖStZB 1998, 872). Die mit der Rückstellung zu berücksichtigenden Umstände (Verpflichtungsgrundlagen) müssen zwar am Bilanzstichtag bereits existent sein (VwGH 15.7.1998, 97/13/0190), hinsichtlich des Kenntnisstandes über diese Umstände wird aber auf den Bilanzerstellungszeitpunkt (bessere Einsicht) abgestellt (VwGH 21.12.1994, 91/13/0245). Die bis zur Bilanzerstellung auftretende bessere Einsicht über die Verhältnisse zum Bilanzstichtag (Werterhellung) ist zu berücksichtigen. Ist die Ungewissheit beseitigt, bedingt dieser Umstand eine sofortige Auflösung der betreffenden Rückstellung, sei es durch "Umwandlung" in eine Verbindlichkeit oder deren erfolgswirksame Auflösung im Rahmen der Gewinnermittlung (Doralt, EStG⁴, Tz 7/1, 34 zu § 9; Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 23, 71 zu § 9 EStG 1988).

Rückstellungen sind bei der Gewinnermittlungsart nach § 5 Abs. 1 EStG aus dem Vorsichtsprinzip (VwGH 25.1.1994, 90/14/0073) und auch ausdrücklich nach dem Gesetz (§§ 196 Abs. 1 und 198 Abs. 1 und 8 HGB, nunmehr UGB) zwingend zu bilden (VfGH 3.7.1965, V9/65, ÖStZ 1965, 281; Doralt, EStG⁴, Tz 33 zu § 9). Dies ergibt sich aus der in § 5 Abs. 1 EStG normierten Maßgeblichkeit. Die steuerliche Rückstellungsvorschriften, die dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechend ausgelegt werden müssen, geben als zwingende steuerliche Vorschriften den handelsrechtlichen Regelungen vor (VwGH 27.11.2001, 2001/14/0081; VwGH 18.12.2001, 98/15/0177). Eine Rückstellung kann nur im Jahr des Entstehens des Schuldgrundes oder der Aufwandsursache, dh. nur für das Jahr gewinnmindernd gebildet werden, in dem der Aufwand wirtschaftlich verursacht ist (VwGH 27.11.2001, 2001/14/0081; VwGH 25.2.1998, 97/14/0015; VwGH 10.10.1996, 94/15/0089). Eine zu Unrecht unterbliebene Rückstellung kann in einem späteren Jahr nicht nachgeholt (VwGH 2.6.1976, 1667/75; VwGH 16.9.1986, 86/14/0017; VwGH 17.1.1995, 94/14/0110; VwGH 10.10.1996, 94/15/0089; VwGH 25.2.1998, 97/14/0015) und der unrichtige Bilanzansatz im Fehlerjahr nicht mit steuerlicher Wirkung in einem späteren Wirtschaftsjahr ausgeglichen werden (Nachholverbot). Der Verwaltungsgerichtshof räumt der periodenrichtigen Gewinnermittlung den Vorrang gegenüber der Gesamtgewinnbesteuerung ein. Diese Betrachtungsweise des VwGH entspricht dem Stichtagsprinzip. Unterblieb die Bildung einer Rückstellung, dann sind bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG die Bilanzen, in denen die Rückstellungsbildung unterblieben ist, zu berichtigen (§ 4 Abs. 2 EStG). Auch wenn sich die Bilanzberichtigung einkommensteuerlich nicht mehr auswirken sollte, weil das Einkommensteuerverfahren für das entsprechende Jahr bereits rechtskräftig abgeschlossen ist, ist das steuerliche Ergebnis der dem Berichtungsjahr

nachfolgenden Jahre ausgehend von der korrigierten Bilanz zu ermitteln (Eröffnungsbilanzberichtigung). Rückstellungen dienen sohin der zeitabschnittmäßig richtigen Erfolgsabgrenzung (VwGH 29.4.1965, 1058/63) und stellen damit ein Gewinnkorrektivum dar, das steuerlich in der Höhe anzuerkennen ist, in welcher der Erfolg des betreffenden Wirtschaftsjahres voraussichtlich mit künftigen Ausgaben belastet wird (VwGH 16.12.1997, 93/14/0177; VwGH 15.7.1998, 97/13/0190; Doralt/Kirchmayr in Doralt, EStG¹¹, Tz. 171ff zu § 4; Doralt, EStG⁴, Tz 11, 16 zu § 9; Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 24f, 46, 70 zu § 9 EStG 1988).

Rückstellungen auf Grund öffentlich-rechtlicher Verpflichtungen sind zu bilden, wenn ernstlich wahrscheinlich ist, dass den Steuerpflichtigen diese Verpflichtung trifft und er zu ihrer Einhaltung angehalten ist. Die Rückstellung kann nur in dem Jahr gebildet werden, in dem die künftige Verpflichtung ihre Ursache hat oder bekannt wird (VwGH 16.9.1986, 86/14/0017). Ob die Behörde bereits ein Verfahren zur Geltendmachung der öffentlich-rechtlichen Verpflichtung eingeleitet hat, ist nicht entscheidend (VwGH 10.10.1996, 94/15/0089); entscheidend ist hingegen, ob bereits gesagt werden kann, dass die Behörde mit hinreichender Sicherheit in Zukunft von der Verpflichtung erfahren und deren Einhaltung durchsetzen wird (VwGH 23.3.2000, 97/15/0038; VwGH 10.10.1996, 94/15/0089). Hinterzogene Steuern und Sozialversicherungsabgaben sind im Zeitpunkt der Hinterziehung zu passivieren (Doralt, RdW 1996, 608); der Verwaltungsgerichtshof setzt generell voraus, dass mit der Inanspruchnahme mit hoher Wahrscheinlichkeit gerechnet werden muss (VwGH 10.10.1996, 94/15/0089; Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 73 zu § 9 EStG 1988).

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage steht für den Referenten außer Zweifel, dass die Berufungswerberin in den Jahren 1995 bis 1999 mit ihren LKWs mehrfach Butter oder Edamerkäse nach Österreich transportierte. Bei den Anmeldungen zum Versandverfahren wurde anstatt der eingeführten Ware Butter bzw. Edamerkäse die Einfuhr von Margarine angegeben und somit die Butter bzw. der Edamerkäse durch die falsche Warenbezeichnungen der zollamtlichen Überwachung entzogen. Nachdem die Zollverwaltung Österreich von obigem Vorgehen Kenntnis erlangte, schrieb das Hauptzollamt Wien, Zollschuldabteilung, der Berufungswerberin mit Bescheiden vom 12. Februar 1999, GZe, vom 1. April 1999, GZd, vom 30. April 1999, GZa bis GZf (insgesamt 29 Bescheide) und vom 7. Mai 1999, GZg bis GZb (mit Ausnahme GZc; insgesamt 25 Bescheide) die Einfuhrzollschuld (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 2. Anstrich Zollkodex iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz sowie eine Abgabenerhöhung (ZN) gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz im Gesamtbetrag von 3.095.377,78 € vor (siehe die Aufstellung der Einfuhr-Zollschuld gemäß den Bescheiden des Hauptzollamtes Wien, den Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 30. April 1999, GZh, und das Urteil des Landesgerichtes vom 4. Juni 2003, GZi).

Aus dem vorliegenden Sachverhalt ergibt sich somit, dass die Berufungswerberin im Jahr der Vorschreibung obiger Abgaben, sohin im Jahr 1999, Kenntnis von ihrer Verpflichtung zur Abgabenerbringung erlangte. Die Abgabepflichtige erhob gegen obige Bescheide zwar Berufung, doch musste sie trotz Rechtsmittelergreifung mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit mit einer Inanspruchnahme rechnen. Für die Abgabepflichtige war sohin ernstlich wahrscheinlich, dass sie die Verpflichtung zur Abgabentrückstellung trifft und sie zu ihrer Einhaltung angehalten wird. Nachdem der Ausgang des Berufungsverfahrens für die Berufungswerberin zwar ungewiss, eine Zahlungsverpflichtung jedoch vorhersehbar war, bedurfte es auf Grund gesetzlicher Vorschriften der Bildung einer entsprechenden Rückstellung, drohte doch zum Bilanzstichtag ernsthaft eine wirtschaftlich das abgelaufene Jahr betreffende Schuld.

Im Jahr 1999 erlangte die Zollbehörde Kenntnis über den die strittigen Bescheide zugrunde liegenden Sachverhalt der Jahre 1995 bis 1999 und schrieb die Abgabenansprüche vor. Da Rückstellungen auf Grund öffentlich-rechtlicher Verpflichtungen ua. nur in dem Jahr gebildet werden können, in dem die künftige Verpflichtung der (Abgaben)Behörde bekannt wird, wäre die Berufungswerberin zur Bildung der strittigen Rückstellung im Jahr 1999 angehalten gewesen. Die wirtschaftliche Verursachung war im Abschlussjahr 1999 gelegen und der Erfolg des betroffenen Wirtschaftsjahres mit den (anstehenden) künftigen Ausgaben belastet.

Die Berufungswerberin ermittelt ihren Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG und war sohin nach dem Vorsichtsprinzip (VwGH 25.1.1994, 90/14/0073) und ausdrücklich nach dem Gesetz (§§ 196 Abs. 1 und 198 Abs. 1 und 8 HGB, nunmehr UGB) zwingend zur Bildung der strittigen Rückstellung (in Höhe der Abgabenvorschreibungen) im Jahr 1999 verpflichtet. Dies wurde jedoch von ihr unterlassen. Da eine Rückstellung nur im Jahr des Entstehens des Schuldgrundes gewinnmindernd gebildet werden darf, in dem der Aufwand wirtschaftlich verursacht ist, kann diese nun auf Grund des Nachholverbotes in den Folgejahren, insbesondere im streitgegenständlichen Jahr 2005, nicht mehr nachgeholt werden. Der Abgabepflichtigen ist nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ein Ausgleich der zu Unrecht unterlassenen Rückstellung bzw. des unrichtigen Bilanzansatzes des Jahres 1999 mit steuerlicher Wirkung in einem späteren Wirtschaftsjahr untersagt (VwGH 27.11.2001, 2001/14/0081; VwGH 25.2.1998, 97/14/0015; VwGH 10.10.1996, 94/15/0089). Im gegebenen Fall bedarf es sohin einer Bilanzberichtigung des Jahres 1999 (Einstellung der strittigen Rückstellung) bzw. der Ermittlung der korrigierten berichtigten Bilanz des Jahres 2005 (Eröffnungsbilanzberichtigung) in Verbindung mit einer Umbuchung der im Jahr 2005 nunmehr rechtskräftig vorgenommenen Abgabenvorschreibungen von „Rückstellung“ auf „Verbindlichkeit“, welcher jedoch keine gewinnmindernde Auswirkung im Jahr 2005 zukommt.

Zum Vorbringen der Berufungswerberin unter Verweis auf § 201 Abs. 2 Z 4b HGB bzw. UGB ist lediglich zu bemerken, dass sie aufgrund dieser Bestimmung bereits im Jahr 1999 zur Bil-

dung einer Rückstellung angehalten gewesen wäre. Verluste sind imparitatisch bereits im Zeitpunkt ihrer Entstehung entweder durch Abwertung oder Bildung einer Rückstellung zu berücksichtigen, auch wenn dieser Verlust zum Bilanzstichtag am Markt noch nicht realisiert wurde. Nachdem die in einer Bilanz anzusetzenden Werte mit hinreichend großer Wahrscheinlichkeit bestehende Risiken abdecken sollen (Straube, HBG II / RLG, Rz. 41, 44 zu § 201) und die Vorschreibung der Abgabenansprüche im Jahr 1999 erfolgte, hätte die (drohende) Verbindlichkeit nach dem Grundsatz der Vorsicht bereits in der Bilanz 1999 zum Ansatz kommen müssen. Da die Berufungswerberin als § 5-Ermittlerin nicht erst im Jahr 2005, sondern auch schon im Jahr 1999 obigem Grundsatzbestimmung unterworfen war, bedurfte es sohin entgegen ihrer Ausführungen im Schreiben vom 14. September 2007 nicht erst im Jahr 2005 der Wahrung des Vorsichtsprinzips.

Die Abgabenbehörde versagte der Berufungswerberin im bekämpften Bescheid zu Recht die erstmalige Bildung einer Rückstellung betreffend die strittigen Abgabenvorschreibungen. Entgegen dem Berufungsvorbringen kommt den gegenständlichen Abgabenschulden im Jahr 2005 keine gewinnmindernde steuerliche Auswirkung zu, weshalb die Kürzung des erklärten Verlustes 2005 um obigen Betrag auf -1.881,02 € zu Recht vorgenommen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. November 2008