

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache A, z.H. B , Adresse1, vertreten durch C, Adresse2 , über die Beschwerde vom 11. August 2009 gegen die Bescheide des FA Salzburg-Stadt vom 27. Juli 2009, betreffend Körperschaftsteuer und Anspruchszinsen 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Bundesabgabenordnung als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

Die Beschwerdeführerin hat am 15. September 2008 die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2007 beim Finanzamt elektronisch eingereicht. Das Finanzamt führte vor Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides des Jahres 2007 bei der Beschwerdeführerin eine Betriebsprüfung durch. Dabei wurde festgestellt, dass die Forderungsabschreibung des Kunden D in der Höhe von € 37.542,95 nicht anerkannt werden könne, da die für die Bewertung der Forderung in der Bilanz 2007 maßgebenden Ereignisse nach dem Bilanzstichtag zum 31. Dezember 2007 lägen. Der Kunde D sei am 11. Februar 2008 verstorben und der Konkurs über sein Vermögen sei erst am 15. Mai 2009 eröffnet worden. Das Finanzamt hat am 27. Juli 2009 – unter Berücksichtigung der Feststellung der Betriebsprüfung – den Körperschaftsteuerbescheid des Jahres 2007 erlassen.

Mit Schreiben vom 11. August 2009 erhob die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin fristgerecht gegen diesen Bescheid Beschwerde. In der Begründung wurde vorgebracht, dass dem Schuldner D aufgrund eines gerichtshängigen Sachverhaltes seine Einkunftsquelle – ein Saunabetrieb – bereits vor dem 31. Dezember 2007 gesperrt worden sei. Da Herr D somit über keine Einkunftsquelle verfügte, sei die

Forderungsabschreibung zu berücksichtigen gewesen. In der Folge wurde die steuerliche Vertreterin vom Finanzamt aufgefordert, Unterlagen vorzulegen, die dokumentierten, dass die Uneinbringlichkeit der Forderung der Beschwerdeführerin zum Bilanzstichtag bekannt war. In Beantwortung wurden drei Kopien von Artikeln aus Zeitungen bzw. Zeitschriften vorgelegt:

Beilage 1: Zeitschrift News, undatiert, „Wichtiger Zeuge in Sauna-Affäre ist tot. (...) Der Schuldner D hatte zuletzt eine Amtshaftungsklage gegen die Republik eingebracht und darin eine kolportierte Entschädigung von acht Millionen Euro gefordert.“

Beilage 2: Zeitwort, 13. Februar 2008, „Hauptfigur D der Sauna-Affäre ist gestorben. (...) D betrieb in dem Haus mit seiner Frau seit kurzem einen Frisörsalon.“

Beilage 3: Kurier-online, 17. Dezember 2007, „Der ehemalige Besitzer der FKK-Sauna golden-Time wird vor einem Gericht des Zuhälter-Vorwurfs freigesprochen.“

In weiterer Folge legte die steuerliche Vertreterin ein Schreiben des Rechtsanwaltes der Gattin des Schuldners D vor. Darin bestätigt der Rechtsanwalt, dass er die Vertretung seiner Mandantin erst im August 2008 übernommen habe, diese ihm jedoch Informationen erteilt hätte, dass ihr Gatte bereits Ende des Jahres 2007 Forderungen zufolge der späteren Insolvenz nicht begleichen würde können.

Das Finanzamt legte die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem BFG zur Entscheidung vor.

In der Folge wurde die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin vom BFG aufgefordert Unterlagen vorzulegen, die dokumentierten, welche Informationen der Beschwerdeführerin über die finanzielle Situation der Schuldnerin zum Bilanzstichtag vorgelegen haben und warum die Einzelwertberichtigung in der Bilanz in der Höhe von 55% des offenen Nettobetrages vorgenommen wurde.

Die steuerliche Vertretung reichte folgende Antwort ein:

„Frau D war bzw. ist noch immer Inhaberin des Frisörsalons, weshalb die Rechnungen an diese ausgestellt werden mussten. Herr D hat jedoch den Auftrag erteilt und unterfertigt, dafür auch die persönliche Haftung übernommen (lt. unserer Information wurde der Klage gegen Fr. D aufgrund dieser Tatsache nicht stattgegeben). Auch Zusagen über Zahlungen von Fr. D wurden aus diesen Gründen nicht eingehalten.

Unsere Klientin war laufend mit der Witwe von Hr. D sowie Rechtsanwälten und sonstigen Vertretern von dieser, an welche sie verwiesen wurde, in Kontakt und es wurde von allen Seiten darauf hingewiesen, dass die Forderung nicht bedient werden kann, da die Überschuldung von Hr. D sehr hoch gewesen war.

Laut Auskunft der A1 wurde vor allem telefonisch zuerst bei Hr. D und nach dessen Ableben bei Fr. D gemahnt. Die schriftlichen Mahnungen, welche auch erfolgten, wurden leider nicht als Duplikat gedruckt. Jedenfalls liegt Schriftverkehr von der Rechtsanwaltskanzlei E bei, aus dem auch Mahnungen bzw. Eintreibungsmaßnahmen ersichtlich sind.

Weshalb bei Bilanzerstellung durch die Kanzlei F, welche im August - September 2008 erfolgte, die entsprechende Forderungsabschreibung angesetzt wurde, konnte leider nicht mehr geklärt werden. Dies vor allem durch die lange Dauer des Verfahrens, die Berufung gegen die Steuerbescheide erfolgte im August 2009 und die Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat erfolgt mit 29.06.2010. Nach Durchsicht des gesamten Sachverhalts erscheint uns, dass zum Bilanzerstellungszeitpunkt jedenfalls die Uneinbringlichkeit der gesamten Forderung klar absehbar war und somit die Forderung aufgrund der Bilanzhellungstheorie zur Gänze hätte berücksichtigt werden können.“

Als Beilagen wurden diverse Schreiben aus den Jahren 2008 und 2009 vorgelegt. Aus diesen ist ersichtlich, dass die Angebotserstellung am 8. Oktober 2007 erfolgte und die Hauptrechnungen an die Schuldnerin am 13. Dezember 2007 ausgestellt wurden. In weiterer Folge wurde von der E Rechtsanwälte GmbH die Forderungsanmeldung bei der Verlassenschaft nach G am 10. April 2008 durchgeführt.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

Die Beschwerdeführerin hat ihren Gewinn als protokolliertes Unternehmen (GmbH) gem. § 5 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt.

Für die rechtliche Beurteilung ist vom Grundsatz auszugehen, dass der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu erstellen hat. 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 (Bilanzberichtigung, § 4 Abs. 2, erster und zweiter Satz EStG 1988); bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 sind neben den allgemeinen GoB auch die unternehmensrechtlichen GoB zu beachten (vgl. Doralt/Kirchmayr, EStG11, § 4 Tz 145; JAKOM EStG, 2013, § 4 Rz 176).

Der Grundsatz der Bilanzwahrheit verlangt einen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ausweis des Vermögens und der Schulden des Unternehmens. Dieser gilt als erfüllt, wenn dem Grundsatz der Bilanzvollständigkeit entsprochen und die gesetzlichen Bewertungsvorschriften eingehalten werden (vgl. JAKOM EStG, 2013, § 4 Rz 181). Gem. § 195 UGB muss der Jahresabschluss ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln (vgl. JAKOM EStG, 2013, Rz 189).

Eine Bilanz ist dann unrichtig, wenn sie nicht den GoB entspricht oder gegen zwingende Vorschriften des EStG verstößt. Hat der Steuerpflichtige die GoB eingehalten, dann ist die Bilanz auch dann richtig, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass sie objektiv unrichtig ist. Maßgebend ist der Erkenntnisstand des sorgfältigen Kaufmanns im Zeitpunkt der Bilanzerstellung, und zwar bezogen auf die am Bilanzstichtag objektiv bestehenden Verhältnisse (subjektive Richtigkeit der Bilanz).

Gem. § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 ist nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Der Teilwert richtet sich nach der Fälligkeit, Verzinslichkeit und Einbringlichkeit der Forderung. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen ist nicht zulässig.

Forderungen gehören zum Umlaufvermögen, soweit es sich nicht um Ausleihungen handelt. Ausleihungen sind langfristige Forderungen, die im Gegensatz zu Forderungen aus Waren- und Leistungsbeziehungen aus der Hingabe von Kapital entstanden sind; sie gehören jedenfalls bei einer Laufzeit von mindestens fünf Jahren zum Anlagevermögen (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 156 Stichwort "Forderungen, Tz 157 "Ausleihungen").

Nach § 224 UGB gehören zum Umlaufvermögen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, Forderungen gegen verbundene Unternehmen, Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht und sonstige Forderungen wie zB Gehaltsvorschüsse, Schadenersatzansprüche, Gewährleistungsansprüche (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 156 "Forderungen"). Maßgeblich für die Zuordnung ist die tatsächliche Nutzung im Betrieb des Unternehmens; ist eine objektive Funktionsbestimmung nicht mit Sicherheit möglich, entscheidet die subjektive Widmung (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 154 mwN). Die Zuordnung in der UGB-Bilanz gilt mangels eigener Vorschriften im EStG auch für die Steuerbilanz (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 153).

Das Umlaufvermögen unterliegt bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG 1988 dem strengen Niederstwertprinzip. Es ist auch dann der niedrigere Teilwert anzusetzen, wenn keine dauernde Wertminderung vorliegt.

Die Bewertung in der Bilanz hat sich nach den Verhältnissen zu richten, wie sie sich am Bilanzstichtag dem Unternehmer darstellen (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 14, § 6 Tz 179 mwN). Auch aus der Bilanz-Richtlinie (Vierte RL 78/660 EWG) ergibt sich die Maßgeblichkeit des Bilanzstichtages: Demnach erfordern Ereignisse nach dem Bilanzstichtag keine rückwirkende Neubewertung auf den Bilanzstichtag (vgl. u.a. Art 14 und Art 31; Doralt/Kirchmayr, EStG11, § 4 Tz 158).

Wertänderungen nach dem Bilanzstichtag sind daher grundsätzlich auch dann nicht zu berücksichtigen, wenn sie vor der Bilanzerstellung bekannt werden. Zu berücksichtigen ist hingegen die spätere bessere Einsicht über die am Bilanzstichtag bestehenden Verhältnisse ("werterhellende" Umstände - Doralt/Mayr, EStG13, Tz 16, 17). Dieser Grundsatz ergibt sich auch aus § 201 Abs. 2 Z 4 lit. b UGB: Danach sind erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn die Umstände erst

zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind. Die erkennbaren Risiken und drohenden Verluste müssen ihre Ursache aber vor dem Bilanzstichtag gehabt haben (Doralt/Mayr, EStG13, Tz 19). Es kommt nicht auf das Wissen am Bilanzstichtag an, sondern auf die Erkenntnisse, die bis zur Bilanzerstellung über die Verhältnisse am Bilanzstichtag gewonnen worden sind. Der Bilanzerstellungszeitraum, in dem werterhellende Umstände zu berücksichtigen sind, endet mit der, der jeweiligen Rechtsform entsprechenden unternehmensrechtlich ordnungsmäßigen Feststellung des Jahresabschlusses (Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 17).

Die Berücksichtigung erkennbarer Risiken und drohender Verluste ist Ausfluss des (unternehmensrechtlichen) Imparitätsprinzips und betrifft Teilwertabschreibungen und Rückstellungen. Bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 sind daher zwingend Teilwertabschreibungen vorzunehmen und Rückstellungen zu bilden, während bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 nur ein Wahlrecht besteht (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, Tz 19).

Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde, dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt (§ 6 Z 1 EStG). Der Teilwert ist der Wert, den das Wirtschaftsgut für den Betrieb hat und damit ein Schätzwert; er entspricht dem Tageswert (Zeitwert) in der UGB-Bilanz (Wert am Abschlussstichtag; §§ 204 Abs. 2 und 207 Abs. 1 UGB; Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 132). Der Teilwert ist ein objektiver Wert, der nicht von der persönlichen Auffassung des Steuerpflichtigen, sondern von der allgemeinen Verkehrsauffassung bestimmt wird. Das Stichtagsprinzip gilt auch für die Ermittlung des Teilwertes. Unterjährige Teilwertschwankungen bleiben unberücksichtigt, wenn der Teilwert zum Bilanzstichtag wieder seinen Ausgangswert erreicht. Maßgeblich ist alleine der Wert zum Bilanzstichtag (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 137).

Eine Teilwertabschreibung setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachweist oder doch wenigstens glaubhaft macht. Dieser Nachweis bzw. diese Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer die Teilwertminderung gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr eingetreten ist (Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 137 unter Verweis auf VwGH 19.5.2005, 2001/15/00; VwGH 25.6.2007, 2005/14/0121).

Je kürzer der zeitliche Abstand zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag ist, desto stärker ist die Vermutung der Übereinstimmung von Teilwert und Anschaffungskosten und umso größer sind die an den Nachweis einer Teilwertvermutung zu stellenden Anforderungen. Beim Umlaufvermögen entspricht der Teilwert den Wiederbeschaffungskosten ((vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 146 mwN).

Die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert setzt eine Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich voraus (vgl. Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 150, Tz 166). Die Maßgeblichkeit der Verhältnisse am Bilanzstichtag hat vor allem für die Bewertung von Forderungen Bedeutung.

Eine Forderung ist dann auszuweisen, wenn sie entstanden ist. Bei Forderungen aus Warenlieferungen und Leistungen ist dies der Zeitpunkt, in dem die Warenlieferung erfolgt bzw. die Leistung erbracht ist (Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 218). Bestrittene Forderungen sind auszuweisen, wenn sie hinreichend konkretisiert sind (Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 221).

Forderungen unterliegen beim rechnungslegungspflichtigen Gewerbetreibenden (§ 5 Abs. 1 EStG 1988) dem strengen Niederstwertprinzip; nur soweit sie als Ausleihungen zum Anlagevermögen gehören (§ 227 UGB) unterliegen sie dem gemilderten Niederstwertprinzip (vgl. Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 201). Forderungen sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten, das ist idR der Nennwert der Forderung (bei Forderungen aus Lieferungen und Leistungen entspricht dies dem Fakturenbetrag). Der Teilwert richtet sich nach der Fälligkeit, Verzinsung und Einbringlichkeit (vgl. Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 202).

Eine Wertberichtigung wegen Uneinbringlichkeit ergibt sich unabhängig von der Gewinnermittlungsart zwingend aus dem Wirtschaftsgutbegriff und aus dem Grundsatz der Bilanzwahrheit. Dies gilt konsequenterweise auch für die nur teilweise endgültige Uneinbringlichkeit. Wie allgemein bei der Teilwertabschreibung hat der Steuerpflichtige die Entwertung der Forderung nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Mit dem uneinbringlich werden endet die Wirtschaftsguteigenschaft (selbstständig bewertbarer Anspruch zum Bilanzstichtag) der Forderung. Uneinbringlich ist eine Forderung, wenn mit ihrem Eingang bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung (nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens) nicht gerechnet werden kann, wenn sie objektiv wertlos ist (VwGH 23.11.1987, 87/15/0060). Besteht für eine uneinbringliche Forderung teilweise eine Sicherheit, hat die Abschreibung der Forderung auf den Verwertungserlös der bestellten Sicherheit zu erfolgen; Dieser Betrag ist auf den Zeitpunkt abzuzinsen, zu dem mit dem vollen Eingang des Verwertungserlöses zu rechnen ist (vgl. Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 209).

Bei Gefährdung der Einbringlichkeit ist nur der rechnungslegungspflichtige Gewerbetreibende (§ 5 Abs. 1) nach dem strengen Niederstwertprinzip zur Wertberichtigung verpflichtet. Ist die Wertberichtigung zwingend, dann verhindert das Nachholverbot die Wertberichtigung zu einem späteren Bilanzstichtag. Zu berichtigen ist dann die ursprünglich falsche Bilanz, auch wenn dies steuerlich nicht mehr wirksam sein sollte (vgl. Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 210). Da die Bilanz eine Bestandaufnahme zum Bilanzstichtag zeigt, muss auch die Bewertung der Forderung nach dem Wissensstand des Gläubigers und dem Zustand des Schuldners am Bilanzstichtag erfolgen. Maßgeblich für die Bewertung von Forderungen (ihrer Einbringlichkeit) sind damit die (tatsächlichen) Verhältnisse am Bilanzstichtag (Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 211). Wertberichtigungen sind steuerlich somit nur dann anzuerkennen, wenn zum Bilanzstichtag konkrete Risiken bestehen, die einzelnen Forderungen zugerechnet werden können. Pauschale Wertberichtigungen von Forderungen sind seit dem StRefG 1993 nicht mehr zulässig. Zulässig ist es aber, eine größere Anzahl von Forderungen auf Grund konkret

zuordenbarer, bis zum Bilanzstichtag eingetretener Umstände gruppenweise nach bestimmten Kriterien (Art der Forderung, Grad der Gefährdung) einheitlich mit einem niedrigeren Wert zu bewerten (Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 213).

Es müssen somit am Bilanzstichtag nachweislich Umstände vorliegen, nach denen damit zu rechnen ist, dass bestimmte Forderungen nicht oder nicht mit dem vollen Nennbetrag eingehen werden. Das konkrete Forderungsrisiko orientiert sich daher ausschließlich an der individuellen Bonität des Schuldners oder an besonderen Absprachen zwischen Gläubiger und Schuldner im Zusammenhang mit dem Forderungseingang (vgl. Doralt/Mayr, EStG14, § 6 Tz 216).

Der Grad der Wertminderung einer Forderung bzw. die Uneinbringlichkeit muss vom Abgabepflichtigen durch tatsächliche Umstände, wie erfolglose Mahnungen, Klagen, notwendig gewordene Anmeldungen im Ausgleichs- und Konkursverfahren oder sonstige beachtliche Bestreitungsgründe des Schuldners bewiesen werden. Eine volle Wertberichtigung einer Forderung scheint ungerechtfertigt, wenn der Steuerpflichtige wegen seines Interesses an der Weiterführung des Betriebes seines Schuldners keine Schritte zur zwangsweisen Einbringung seiner Forderung durchführt (VwGH 16.6.1970, 405/1968).

Die Wertberichtigung muss in dem Wirtschaftsjahr vorgenommen werden, in dem die Wertminderung eingetreten ist. Die Uneinbringlichkeit einer Forderung ist nicht im Ursprungsjahr, in dem also die Forderung entstanden ist, geltend zu machen, sondern ex nunc im Jahr, in dem die Uneinbringlichkeit nachweislich und konkret eingetreten ist (siehe etwa VwGH 19.11.1998, 97/15/0095, zur Konkursanmeldung des Vertragspartners). Hat der Steuerpflichtige eine Forderung, deren Uneinbringlichkeit ihm im Zeitpunkt der Bilanzerstellung bekannt war, nicht abgeschrieben, so kann er die Abschreibung nicht in einem späteren Jahr nachholen.

Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert ist grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun kann. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Dieser Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei (vgl. VwGH 19.5.2005, 2001/15/0041). Der Steuerpflichtige hat bei einer von ihm behaupteten Bilanzberichtigung seiner Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht nachzukommen (vgl. JAKOM, EStG, 2013, § 4 Rz 211 unter Verweis auf VwGH 27.11.2001, 97/14/0011).

Die steuerliche Vertretung hat weder in der Beschwerde noch in der Vorhaltsbeantwortung vor dem BFG zu den finanziellen Verhältnissen der Schuldnerin (Bonität) sowie zum Kenntnisstand der Beschwerdeführerin bei Bilanzerstellung über die Verhältnisse zum Bilanzstichtag erstattet und auch keine Beweismittel vorgelegt, aus denen diese für die Beurteilung wesentlichen Umstände zu entnehmen waren.

In den Beschwerdeschriftensätze wurde bezüglich der behaupteten Uneinbringlichkeit der Forderungen lediglich festgestellt, dass aufgrund der Zeitungsberichte über Herrn D (Zeuge in einem polizeiinternem Gerichtsverfahrens, Freispruch vom Vorwurf der Zuhälterei, etc.) die Zahlungsunfähigkeit erkennbar gewesen wäre. Inwiefern daraus auf die finanziellen Verhältnisse des Schuldners bzw. auf die Uneinbringlichkeit der Forderung zum Bilanzstichtag geschlossen werden könnte, vermag das BFG nicht zu erkennen. Wertberichtigungen sind nur dann anzuerkennen, wenn zum Bilanzstichtag bestehende konkrete Risiken nachgewiesen (bzw. zumindest glaubhaft gemacht) werden, die einzelnen Forderungen zugerechnet werden können und auch der Umfang der Wertberichtigung auf Basis von Beweismitteln nachvollziehbar belegt wird.

Da aber der Konkursantrag erst im Jahr 2009, somit nach dem Bilanzstichtag gestellt wurde, kommt ihm für die Beurteilung der Frage, ob eine Teilwertabschreibung vorzunehmen ist, ohnehin keine Bedeutung zu, zumal für die Bewertung Umstände (ein tatsächliches Geschehen), die (das) nach dem Bilanzstichtag eingetreten sind (ist), nicht in der Bilanz zu verarbeiten sind (ist)- vgl. nochmals JAKOM EStG, § 4 Tz 220.

Den Vorbringen der steuerlichen Vertreterin bzw. den diesen angeschlossenen Beilagen sind bezogen auf die hier in Rede stehende Forderung ebenfalls keine konkreten Einbringungsversuche bzw. -schritte der Beschwerdeführerin zu entnehmen. Da die Rechnungen erst am 13. Dezember 2007 ausgestellt wurden, sind die an den Nachweis einer Teilwertvermutung zu stellenden Anforderungen umso größer, da es sich um eine äußerst kurze Zeitspanne bis zum 31. Dezember 2007 (Bilanzstichtag) handelt. Je kürzer der zeitliche Abstand zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag ist, desto stärker ist die Vermutung der Übereinstimmung von Teilwert und Anschaffungskosten. Es wurden auch keine von der Beschwerdeführerin an die "Schuldnerin" gerichteten Mahnschreiben wegen Zahlungsrückständen aus dem Jahr 2007 vorgelegt.

Jene Umstände vorzubringen und nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen, die eine Entwertung (Wertlosigkeit) einer konkreten Forderung zu einem konkreten Bilanzstichtag erweisen sollen, ist zweifelsfrei ausschließlich Aufgabe desjenigen, der eine Abschreibung einer Forderung wegen objektiver Wertlosigkeit für zwingend erforderlich hält.

Dass und aus welchen Gründen eine Forderung geradezu einem bestimmten Bilanzstichtag als nicht mehr werthaltig zu beurteilen sein soll und diesfalls zu einem bestimmten Bilanzstichtag zur Gänze oder zum Teil abzuschreiben wäre, muss sich aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Zusammenhalt mit von der Beschwerdeführerin (ihrer Vertreterin) vorzulegenden Unterlagen schlüssig ergeben(vgl. VwGH 19.5.2005, 2001/15/0041).

Fallbezogen ist festzustellen, dass sich das Vorbringen der steuerlichen Vertreterin auf allgemein gehaltene Behauptungen, die faktische Zahlungsunfähigkeit sei "bereits vor dem Bilanzstichtag eingetreten" bzw. die Einbringlichkeit der Forderung sei "erkennbar" derart gefährdet gewesen, dass sie praktisch ausgeschlossen werden habe müssen, beschränkt.

Die Bewertung einer Forderung richtet sich ausschließlich nach den am Bilanzstichtag objektiv bestehenden Verhältnissen (vgl. VwGH 4.2.2009, 2006/15/0151). Die für die Bewertung maßgeblichen Verhältnisse zum Bilanzstichtag und den Kenntnisstand der Steuerpflichtigen hinsichtlich dieser bei Bilanzerstellung so konkret wie möglich zu schildern und durch korrespondierende Beweismittel nachvollziehbar zu belegen, ist Aufgabe desjenigen, der die teilweise oder gänzliche Uneinbringlichkeit konkreter Forderungen zu gewissen (angegebenen) Bilanzstichtagen behauptet. Aus den vorgelegten Unterlagen lässt sich nicht entnehmen, dass die strittige Forderung zum behaupteten Bilanzstichtag uneinbringlich war.

Das BFG geht in Würdigung der Gesamtumstände des vorliegenden Falles davon aus, dass die Beschwerdeführerin weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat, dass die Forderung zum Bilanzstichtag teilweise uneinbringlich war. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Anspruchszinsen 2007

Gemäß § 205 Abs 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Anspruchszinsenbescheide sind mit Bescheidbeschwerde selbständig anfechtbar. Wegen der genannten Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, die maßgebenden Körperschaftsteuerbescheide seien inhaltlich rechtswidrig.

Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO, § 205 Tz 34 ff, VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 2006/15/0332).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Salzburg-Aigen, am 29. Dezember 2016