



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/2053-W/06,
miterledigt RV/2054-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.E.GmbH, Adr.Bw., vertreten durch Garantie Wirtschaftstreuhandges.mbH, Wirtschaftsprüfungskanzlei, 3002 Purkersdorf, Bahnhofstraße 26, vom 1. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 22. Dezember 2005 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 2001 sowie Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand „Erzeugung von elektrischen Zählern, Mess-, Regel- und elektromedizinischen Geräten“.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über den Zeitraum 2001 bis 2003 wurden folgende das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

<< Tz. 1 Allgemein

100% Gesellschafter/Geschäftsführer ist Herr Ing. R.S..

Die S.E.GmbH wurde Ende 2001 gegründet. Die Tätigkeit des bisherigen Einzelunternehmens Ing. R.S. wird ab diesem Zeitpunkt von der S.E.GmbH durchgeführt (siehe auch BP-Bericht zur AB-Nr. 124031/05, Ing. R.S. St. Nr. xxx).

Von der Gesellschaft mbH wurden sämtliche Dienstnehmer des Einzelunternehmens übernommen. Nach außen ändert sich für die Kunden bzw. Lieferanten außer dem Zusatz GmbH nichts (sogar der Betriebsstandort wird weiter beibehalten).

Das Anlagevermögen und die Betriebsräumlichkeiten wurden vom Einzelunternehmen Ing. R.S. zurückbehalten. Diese werden an die Gesellschaft mbH vermietet.

Von der Gesellschaft mbH wurden jedoch Bankverbindlichkeiten übernommen. Für diesen Betrag gibt es weder eine schriftliche Vereinbarung über die Rückzahlung, noch wurden Zinsen verrechnet. Die BP setzt diese übernommenen Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 92.373,39 als Firmenwert an (siehe genaue Ausführungen beim Einzelunternehmen S.).

Dieser im Einzelunternehmen ermittelte Firmenwert ist bei der S.E.GmbH auf 15 Jahre absetzbar. Die Vorsteuer in Höhe von € 18.474,68 kann erst mit Rechnungslegung geltend gemacht werden.

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 Verrechnungskonto S.

Neben den übernommenen Bankverbindlichkeiten wurden im Jahre 2001 auch Zahlungen für das Einzelunternehmen Ing. R.S. getätigt.

Es wurden im Prüfungszeitraum weder Zinsen für diese aushaltenden Forderungen an Herrn Ing. R.S. verrechnet noch gibt es schriftliche Verträge bzw. Vereinbarungen über diese Entnahmen. Es wurde insbesondere unterlassen, wie bei Darlehensgeschäften zwischen Fremden üblich, einen Kreditrahmen, die Fälligkeit der Zinsen, entsprechende Sicherheiten, sowie Rückzahlungsvereinbarungen zu treffen.

Diese Vorgangsweise hält einem Fremdvergleich nicht stand. Das Verrechnungskonto zum 31.12.2001 haftet mit € 74.642,73 aus. Dieser Betrag stellt nach Ansicht der BP eine verdeckte Gewinnausschüttung im Jahre 2001 an den Gesellschafter/Geschäftsführer dar.

Im Jahre 2002 und 2003 verringerte sich der ausstehende Betrag folgendermaßen:

Stand zum 31.12.2002	€ 42.854,42
Stand zum 31.12.2003	€ 30.759,36

Die Verringerung erfolgte dadurch, dass Zahlungen für das Einzelunternehmen bei der S.E.GmbH eingegangen sind.

Verdeckte Ausschüttungen in Form vermögenswerter Zuwendungen an den Gesellschafter/Geschäftsführer können durch spätere Rückerstattung dieser Werte *nicht* mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden. Derartige Rückzahlungen haben den Charakter von Einlagen.

Diese Zahlungen sind nach Ansicht der BP eine verdeckte Einlage des Gesellschafter/Geschäftsführers.

verdeckte Gewinnausschüttung	2001
	€
Entnahmen	74.642,73
Kapitalertragsteuer	24.880,91

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2001
Kapitalertragsteuer	S
Abgabe	342.368,79

Tz. 4 Einzelwertberichtigung zu Forderung

Im Jahre 2003 wurden die ausstehenden Forderungen an die Fa.T. mit € 28.042,80 wertberichtet. Diese Forderungen sind erst Ende des Jahres 2003 entstanden. Bis jetzt wurden noch keine Maßnahmen gesetzt um diese Forderungen einzutreiben.

Die Fa.T. ist zwar in Liquidation, muss jedoch um die Firma liquidieren zu können, sämtliche Forderungen begleichen.

Weiters besteht nach Aussage des Gesellschafter/Geschäftsführers ein Haftrücklass zwischen der Fa.T. und einem Kunden dieser Firma (B.), mit dem diese Forderungen ausgeglichen werden können.

Nach Ansicht der BP ist keine Einzelwertberichtigung vorzunehmen, da diese Forderung an die Fa.T. bis zum jetzigen Zeitpunkt einbringlich scheint. Deshalb wurden bisher auch von Seiten der Abgabepflichtigen keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt.>>

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

„Verdeckte Gewinnausschüttung 2001 EUR 74.642,73“

Sachverhalt:

In der ersten Phase nach der Gründung der S.E.GmbH wurden durch die S.E.GmbH tatsächlich im Zuge der Fortführung der Aktivitäten des Einzelunternehmens bewusst Zahlungen für das Einzelunternehmen geleistet, da diese Zahlungen ursächlich mit dem nunmehrigen Geschäft der S.E.GmbH zusammenhingen. Diese Zahlungen hatten keinerlei private Veranlassung. Vielmehr kann hier im Sinne der Rz 818 KStR durchaus „betriebliches Interesse“ angenommen werden, da es sich insbesondere um Lieferanten handelte, die in der Folge auch die GmbH belieferten und sich ein allfälliger Zahlungsverzug unmittelbar auf den Geschäftsbetrieb der S.E.GmbH ausgewirkt hätte und auch in der Folge die Einkaufskonditionen beträchtlich verschlechtert hätte.

Tatbestand „verdeckte Gewinnausschüttung“:

„Ausgangspunkt einer verdeckten Gewinnausschüttung ist der in der Gewinnermittlung der Körperschaft ausgewiesene Aufwand, der als **abzugsfähige Betriebsausgaben** dargestellt wird“ (vgl. KStR Rz 8-17). Schon dieser "Ausgangspunkt" ist nach Ansicht des Steuerpflichtigen nicht erfüllt, da sämtliche Zahlungen durchwegs in der S.E.GmbH **ergebnisneutral** am Verrechnungskonto verbucht wurden und keinen Einfluss auf die Gewinnermittlung der S.E.GmbH hatten.

„Dem Grunde nach ist jede Entnahme zunächst als **rückzahlungspflichtiger Vorgang** zu werten“ (vgl. KStR Rz 933). „Die Darlehenshingabe kann als solche verdeckte Ausschüttung sein. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Darlehensrückzahlung nur vorgetäuscht wird bzw. von vorneherein nicht gewollt ist oder bereits bei Zuzahlung praktisch unmöglich ist“ (vgl. KStR Rz 902). Wie aus dem BP-Bericht für die Jahre 2002 und 2003 hervorgeht wurde der Vorgang durchaus als rückzahlungspflichtig gesehen und es erfolgte auch eine von vorneherein beabsichtigte Rückführung der Verrechnung. Hier widerspricht die BP mit Aussagen in ihrem Bericht der letztlich vorgenommenen Behandlung als verdeckte Gewinnausschüttung.

Es ist richtig, dass das Verrechnungskonto in den Jahren 2001 bis 2003 nicht verzinst wurde. Der Geschäftsführer ist bei der Nichtverzinsung der Verrechnung davon ausgegangen, dass nach seinen Erfahrungen Zinsen gegenüber Lieferanten und Kunden in der Branche am Markt

aktuell nicht durchsetzbar sind. Deswegen wurde auch diese Verrechnung unverzinst belassen. Er hat sich somit bewusst „fremdüblich“ verhalten.

Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung ist sowohl bei „direkten verdeckten Ausschüttungen (vgl. Rz 817 KStR: „...abzugsfähige Betriebsausgabe...“) als auch bei „indirekt verdeckten Ausschüttungen“ (vgl. Rz 822 KStR: „...der juristischen Person Erträge entzogen oder vorenthalten werden ...“) eine **aufwandswirksame** Darstellung in der Gewinnermittlung der GmbH. Die fraglichen Zahlungen haben durchwegs keine aufwands-wirksame Darstellung in der GmbH gefunden, wodurch nach Ansicht des Steuerpflichtigen die Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung fehlt.

Wirtschaftliche Würdigung des Sachverhalts:

Konkret erblicken wir im Zusammenhang mit den fraglichen Zahlungen, die sich in Summe am Verrechnungskonto abbilden, gegebenenfalls eine „indirekte verdeckte Ausschüttung“ in Höhe angefallener Finanzierungskosten, da die S.E.GmbH Aufwendungen für Finanzierungskosten des aushaftenden Betrages hatte. Diesen Finanzierungskosten stehen jedoch die Vorteile aus eben den durch die strittigen Zahlungen erlangten Lieferkonditionen des Einzelunternehmens gegenüber. Diese sind rechnerisch schwer zu fassen, da über alle Lieferanten kein direkter Vergleich mit einem „Erstkunden“ angestellt werden kann. Beispielsweise konnte beim Lieferant Siemens ein Rabatt von 13% erzielt werden. Neukunden erhalten bestenfalls 5%, woraus sich in diesem nicht unwesentlichen Fall ein Preisvorteil von 8% ergibt! Bei einer unterstellten Verzinsung von 5% p.a auf EUR 74.000, somit EUR 3.700 würde alleine die Einräumung eines Einkaufspreisvorteils von 1,5% bei einem Einkaufsvolumen von EUR 250.000 (entspricht in etwa dem Einkaufsvolumen der S.E.GmbH in 2002) einen Preisvorteil von EUR 3.750 bedeuten, wodurch die Finanzierungskosten exakt egalisiert wären. Allenfalls im Ausmaß der Differenz der Finanzierungskosten zu den Einkaufspreisvorteilen könnte eine verdeckte Gewinnausschüttung erblickt werden, jedoch nicht im vollen Ausmaß einer rückzahlbaren Verrechnung zwischen zwei Unternehmern.

Steuerschuldner der Kapitalertragsteuer

Unabhängig von der grundsätzlichen Frage, ob und in welcher Höhe eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, wird beantragt die Berechnungsmethode der Kapitalertragsteuer zu ändern. Die Kapitalertragsteuer wurde bereits, vorbehaltlich einer endgültigen Entscheidung über diese Berufung, von Ing. R.S. eingefordert, sodass die Berechnung wie folgt anzustellen wäre:

verdeckte Gewinnausschüttung
davon 25% KEST

Bei der derzeitigen Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung ergibt sich dadurch der Betrag von EUR 18.660,69 (25% von EUR 74.642,73).

Wertberichtigung Forderung „T.“ (2003)

Die BP hat eine mit 31.12.2003 gebildete Wertberichtigung einer Forderung an die T. in Höhe von EUR 28.642,80 nicht anerkannt.

Im Betriebsprüfungsverfahren wurde der Sachverhalt wie folgt umfassend dargelegt:

Die S.E.GmbH hat Leistungen an T. erbracht. Diese Leistungen wurden in 2003 an die T. fakturiert. Aufgrund vielfältiger Mängel in der Leistungserbringung seitens S.E.GmbH wurde die Forderung von T. in dieser Höhe nicht anerkannt. Seitens des Endkunden „B.“ hat es nach Leistungserbringung eine umfangreiche Mängelliste gegeben (Schriftverkehr wurde der BP vorgelegt).

Mit Stand 31.12.2003 stellte sich die Sachlage so dar, dass keineswegs von einer vollständigen Leistungserbringung seitens S.E.GmbH ausgegangen werden konnte, somit die Forderung zu Recht als teilweise unberechtigt bezeichnet werden musste.

Jene Mängel, die die Leistungen der S.E.GmbH betrafen, wurden in den Jahren 2004 bis 2006 abgearbeitet. Für diese Leistungen konnten keine weiteren Rechnungen gelegt werden. Im Zeitpunkt der Verfassung dieser Berufungsschrift ist immer noch strittig, ob es letztlich zu einer vollständigen Leistungserbringung gekommen ist und die Forderung seitens T. zur Gänze anerkannt wird.

Der von der BP behauptete Sachverhalt, dass keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt wurden, kann in dieser Form nicht unkommentiert bleiben. Es wurden seitens S.E.GmbH sehr wohl regelmäßig Einbringungsmaßnahmen gesetzt und den Einreden seitens T. gegen diese Einbringungsmaßnahmen wurde auch immer wieder faktisch durch Mängelbehebungen begegnet. Bewusst unterblieben ist die Einbringung einer Mahnklage, da dadurch eine für die S.E.GmbH unvorteilhafte Kettenreaktion ausgelöst würde: Eine Mahnklage würde bei der T., welche sich in Liquidation befindet, vermutlich einen Konkurs auslösen. Bei einem Konkurs hätte der Endkunde B. vermutlich die Möglichkeit, den Haftrücklass aus dem Projekt, aus dem die Forderung der S.E.GmbH resultiert, nicht zu bezahlen, wodurch sich die S.E.GmbH durch eine Mahnklage letztlich mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit um die letzte Chance der Einbringung dieser Forderung gebracht hätte.

Seitens S.E.GmbH wurde somit aus wirtschaftlichen Überlegungen der Weg von - in Summe zwar mittlerweile unrentablen - Nacharbeiten gewählt, um die im Zeitpunkt 31.12.2003 Not leidende Forderung doch noch einbringlich zu machen. Bis dato konnte aus dieser Forderung noch kein Zahlungseingang verzeichnet werden.

Der Haftrücklass der Firma B. an T. wird im Sommer 2006 fällig. Zu diesem Zeitpunkt wird die S.E.GmbH Mahnklage gegen T. erheben, da dann keine unmittelbaren negativen Konsequenzen aus der Mahnklage (siehe oben) mehr zu erwarten sind.

Aus Sicht der Steuerpflichtigen ist jedenfalls festzuhalten, dass im Zeitpunkt 31.12.2003 die Forderung zumindest im wertberichtigten Ausmaß nicht werthaltig war und eine allfällige Werthaltigkeit erst durch umfangreiche Nacharbeiten in 2004, 2005 und noch andauernd in 2006 zu erreichen versucht wurde. Ob dies letztlich gelingt wird sich frühestens im Laufe des Jahres 2006 zeigen.

Eine Anerkennung der Wertberichtigung in Höhe von EUR 28.042,80 wird beantragt."

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

<<Zu Punkt. Verdeckte Gewinnausschüttung 2001 EUR 74.642,73

Für die BP ergab sich folgender Sachverhalt:

Im Jahre 2001 wurden laufend Zahlungen von der S.E.GmbH für das Einzelunternehmen Ing. R.S. geleistet.

Lt. Berufung hatten diese Zahlungen keinerlei private Veranlassung. Hier wird durchaus "betriebliches Interesse" angenommen, da es sich insbesondere um Lieferanten handelte, die in der Folge auch die GmbH belieferten und sich ein allfälliger Zahlungsverzug unmittelbar auf den Geschäftsbetrieb der S.E.GmbH ausgewirkt hätte und auch in der Folge die Einkaufskonditionen beträchtlich verschlechtert hätte.

"Ausgangspunkt einer verdeckten Gewinnausschüttung ist der in der Gewinnermittlung der Körperschaft ausgewiesene Aufwand, der als abzugsfähige Betriebsausgabe dargestellt wird" (vgl. KStR Rz 817). Schon dieser "Ausgangspunkt" ist nach Ansicht des Steuerpflichtigen nicht erfüllt, da sämtliche Zahlungen durchwegs in der S.E.GmbH ergebnisneutral am Verrechnungskonto verbucht wurden und keinen Einfluss auf die Gewinnermittlung der S.E.GmbH hatten.

"Dem Grunde nach ist jede Entnahme zunächst als rückzahlungspflichtiger Vorgang zu werten" (vgl. KStR Rz 933). "Die Darlehenshingabe kann als solche verdeckte Ausschüttung sein. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Darlehensrückzahlung nur vorgetäuscht wird bzw. von vornherein nicht gewollt ist oder bereits bei Zuzählung praktisch unmöglich ist" (vgl. KStR Rz 902). Wie aus dem BP-Bericht für die Jahre 2002 und 2003 hervorgeht wurde der Vorgang durchaus als rückzahlungspflichtig gesehen und es erfolgte auch eine von vornherein beabsichtigte Rückführung der Verrechnung. Hier widerspricht die BP in ihrem Bericht der letztlich vorgenommenen Behandlung der verdeckten Gewinnausschüttung.

Dazu wird von der BP folgendes entgegengehalten:

Lt. VwGH GZ 96/13/0121 v. 31.3.1998 sind an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern zumal im Fall eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter/Geschäftsführers ebenso strenge Maßstäbe wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzulegen. Solche Abmachungen müssen von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodass von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden muss. Die bloße Verbuchung von Zuwendungen an den Gesellschafter kann eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächlichen Zahlung hervorgeht. Die sich aus der Fremdverkehrsunüblichkeit einer den Gesellschaftern von der Gesellschaft gewährten Zuwendung ergebenen Bedenken gegen die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht lassen sich durch die Tatsache einiger Zahlungen des Gesellschafters an die Gesellschaft nicht entkräften.

Es wurden im Prüfungszeitraum weder Zinsen für diese aushaltenden Forderungen an Herrn Ing. R.S. verrechnet noch gibt es schriftliche Verträge bzw. Vereinbarungen über diese Entnahmen. Es wurde insbesondere unterlassen, wie bei Darlehensgeschäften zwischen Fremden üblich, einen Kreditrahmen, die Fälligkeit der Zinsen, entsprechende Sicherheiten, sowie Rückzahlungsvereinbarungen zu treffen.

Per 31.12.2001 haftet ein Betrag von € 74.642,73 aus. Dieser Betrag stellt nach Ansicht der BP eine verdeckte Gewinnausschüttung im Jahre 2001 an den Gesellschafter/Geschäftsführer dar.

Im Jahre 2002 und 2003 verringerte sich dieser Betrag dadurch, dass Zahlungen für das Einzelunternehmen bei der S.E.GmbH eingegangen sind.

Verdeckte Ausschüttungen in Form vermögenswerter Zuwendungen an den Gesellschafter/Geschäftsführer können durch spätere Rückerstattung dieser Werte *nicht* mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden. Derartige Rückzahlungen haben den Charakter von Einlagen.

Es ist richtig, dass das Verrechnungskonto in den Jahren 2001 bis 2003 nicht verzinst wurde. Der Geschäftsführer ist bei der Nichtverzinsung der Verrechnung davon ausgegangen, dass nach seinen Erfahrungen Zinsen gegenüber Lieferanten und Kunden in der Branche am Markt aktuell nicht durchsetzbar sind. Deswegen wurde auch diese Verrechnung unverzinst belassen. Er hat sich somit bewusst "fremdüblich" verhalten.

Dazu wird von der BP folgendes entgegengehalten:

Es ist weder fremdüblich Zahlungen für Fremde 3. zu übernehmen, ohne wie oben bereits angeführt schriftliche Verträge bzw. Vereinbarungen über die Rückzahlung zu treffen ebenso ist es fremdunüblich keinen Kreditrahmen auszumachen, entsprechende Sicherheiten einzufordern, sowie Rückzahlungsvereinbarungen zu treffen.

All diese Tatbestände wurden fremdunüblich belassen, dafür wird nun in der Berufung argumentiert, dass die Verrechnung bewusst "fremdüblich" belassen wurde???

Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung ist sowohl bei "direkten verdeckten Ausschüttungen (vgl. Rz 817 KStR "...abzugsfähige Betriebsausgabe....") als auch bei "indirekt verdeckten Ausschüttungen" (vgl. Rz 822 KStR: "...der juristischen Person Erträge entzogen oder vorenthalten werden "eine aufwandswirksame Darstellung in der Gewinnermittlung der GmbH. Die fraglichen Zahlungen haben durchwegs keine aufwandswirksame Darstellung in der GmbH gefunden, wodurch nach Ansicht des Steuerpflichtigen die Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung fehlt.

Hier wird auf die in Rz 827 KStR angeführten Beispiele verwiesen:

Die Darlehenshingabe einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter (im vorliegenden Fall die Übernahme von Zahlungen für den Gesellschafter, ist nichts anderes als die Zurverfügungstellung eines Darlehens) ist dann eine verdeckte Ausschüttung, wenn die Rückzahlung von vornherein nicht gewollt ist oder wenn bereits bei Zuzählung mit der Uneinbringlichkeit des Darlehens beim Gesellschafter zu rechnen ist (VwGH 22.10.1991, 91/14/0020).

"Entnahmen" des Anteilsinhabers aus dem Gesellschaftsvermögen, die nicht auf der Grundlage eines zivilrechtlichen Vertrages getätigten werden; die bloße Verbuchung und die spätere Zahlungen des Anteilsinhabers können die Bedenken gegen eine ursprüngliche Rückzahlungsabsicht nicht entkräften (VwGH 31.3.1998, 96/13/0121 - siehe auch oben Rechtssatz).

Zu Punkt *Wertberichtigung Forderung "T." (2003)*

Der Sachverhalt stellte sich für die BP folgendermaßen dar:

Im Jahre 2003 wurden die ausstehenden Forderungen an die Fa.T. mit € 28.042,80 (das sind 50% der Forderungen) wertberichtet. Diese Forderungen sind erst Ende des Jahres 2003 entstanden.

Lt. Aussage des Geschäftsführers ist die Fa.T. zwar in Liquidation, muss jedoch um die Firma liquidieren zu können, sämtliche Forderungen begleichen.

Weiters besteht nach Aussage des Gesellschafter/Geschäftsführers ein Haftrücklass zwischen der Fa.T. und einem Kunden dieser Firma (B.), mit dem diese Forderungen ausgeglichen werden können.

Aufgrund vielfältiger Mängel in der Leistungserbringung seitens S.E.GmbH wurde die Forderung von T. in dieser Höhe nicht anerkannt. Seitens des Endkunden "B." hat es nach Leistungserbringung eine umfangreiche Mängelliste gegeben.

Mit Stand 31.12.2003 stellte sich die Sachlage so dar, dass keineswegs von einer vollständigen Leistungserbringung seitens S.E.GmbH ausgegangen werden konnte, somit die Forderung zu Recht als teilweise unberechtigt bezeichnet werden musste. Jene Mängel, die die Leistungen der S.E.GmbH betrafen, wurden in den Jahren 2004 bis 2006 abgearbeitet. Für diese Leistungen konnten keine weiteren Rechnungen gelegt werden. Im Zeitpunkt der Verfassung dieser Berufungsschrift ist immer noch strittig, ob es letztlich zu einer vollständigen Leistungserbringung gekommen ist und die Forderung seitens T. zur Gänze anerkannt wird.

Aufgrund der, der BP übergebenen Mängelliste - Mängel-Schriftverkehr - stellt sich der BP folgendes Bild dar:

Die Mängelbehebungsliste aus dem Jahr 2003 wurde lt. im Arbeitsbogen vorliegender Liste bereits im Jahr 2003 behoben. Es gibt dann weiteren Schriftverkehr erst Mitte bzw. Ende des Jahres 2004.

Dies rechtfertigt jedoch keine Einzelwertberichtigung zu Forderungen. Die Forderung an die Firma T. scheint bis zum jetzigen Zeitpunkt einbringlich.

Aufgrund der Darstellung in der Berufung ".....Aus Sicht der Steuerpflichtigen ist jedenfalls festzuhalten, dass im Zeitpunkt 31.12.2003 die Forderung zumindest im Wertberichtigten Ausmaß nicht werthaltig war und eine allfällige Werthältigkeit erst durch umfangreiche Nacharbeiten in 2004, 2005 und noch andauernd in 2006 zu erreichen versucht wurde. Ob dies letztlich gelingt wird sich frühestens im Laufe des Jahres 2006 zeigen." Könnte es sich aufgrund dieser Formulierung nur um eine Rückstellung für Gewährleistungsansprüche und nicht um, wie in der Bilanz verbucht, Einzelwertberichtigungen zu Forderungen handeln: Hier ist jedoch unter Rz 3318 EStR folgendes festgehalten:

Aus der Formulierung des § 9 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich, dass es sich bei diesen Voraussetzungen um Beurteilungskriterien handelt; die dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vorliegen müssen.

Aufgrund des Schriftverkehrs ergibt sich jedoch, dass die S.E.GmbH mit Bilanzstichtag 31.12.2003 die in der 1. Mängelbehebung bekannte Mängel bereits behoben hatte - deswegen wurden auch die Ausgangsrechnungen zu diesem Zeitpunkt gelegt (2.12.2003, 3.12.2003 und 14.12.2003). Weiteren Schriftverkehr gibt es erst ab Mitte bzw. Ende 2004.

Weiters wurden nur pauschal 50% der Forderungen an die Fa.T. wertberichtet. Es gibt keine detaillierte, wertmäßige Aufstellung der Mängelrügen.>>

Zur Stellungnahme der BP wurde folgende Gegenäußerung vorgebracht:

„Vorweg dürfen wir festhalten, dass bei gegenständlicher BP sehr zu unserem Bedauern eine schlechte Qualität der Kommunikation war. Wir sind selbstverständlich bemüht die Kommunikation bestmöglich zu gestalten und dürfen in diesem Sinne die nachfolgende Gegenäußerung verfassen und zu einzelnen Punkten Stellung nehmen:

ad Seite 2 - „VwGH 96/13/0121“

Wir dürfen anmerken, dass gegenständliches Urteil einen Sachverhalt behandelt, bei dem „*die Gesellschafter neben ihren Bezügen regelmäßig Geldbeträge erhalten haben, die von den Gesellschaftern für private Zwecke verwendet worden seien.*“

Wir halten es nicht für zulässig die Ausführungen aus diesem VwGH-Urteil undifferenziert auf den vorliegenden Sachverhalt zu übertragen, da die Sachverhalte bei näherer Betrachtung doch gänzlich unterschiedlich liegen. Im zitierten VwGH-Urteil wurde offenbar ein Teil der

privaten Lebenshaltungskosten über ein Verrechnungskonto von einer GmbH finanziert. Im gegenständlichen Fall handelt es sich um eine betriebliche Verrechnung zwischen dem Einzelunternehmen und der GmbH, wie das auch in der Stellungnahme auf Seite 3 im 1. Absatz bestätigt wird: „*Im Jahr 2002 und 2003 verringerte sich dieser Betrag dadurch, dass Zahlungen für das Einzelunternehmen bei der S.E.GmbH eingegangen sind.*“

Der auf Seite 3 und 4 zitierte Satz „*Die Darlehenshingabe einer Kapitalgesellschaft... ist dann eine verdeckte Ausschüttung, wenn die Rückzahlung von vornherein nicht gewollt ist oder wenn bereits bei Zuzählung mit der Uneinbringlichkeit des Darlehens beim Gesellschafter zu rechnen ist*“.

Auch diesem Satz wird als Argument ein Auszug aus der Stellungnahme (Seite 3, 1. Absatz) entgegengehalten: „*Im Jahre 2002 und 2003 verringerte sich dieser Betrag dadurch, dass Zahlungen für das Einzelunternehmen bei der S.E.GmbH eingegangen sind.*“

Von nicht gewollter Rückzahlung oder Uneinbringlichkeit kann somit wohl keine Rede sein.

ad Seite 4 - „T.“

Laut Stellungnahme der BP wird mit Verweis auf den Schriftverkehr davon ausgegangen, dass mit Stand 31.12.2003 zu den gelegten Ausgangsrechnungen von 2003 keine offenen und unerledigten Mängel vorliegen.

Dem muss widersprochen werden: In der beiliegenden und im Schriftverkehr ebenso enthaltenen und vom Kunden erstellten Liste „A 141103.xls 7 Seiten, Druck am 15.12.2003“ werden sämtliche zu diesem Zeitpunkt bekannten und noch nicht erledigten Mängel gelistet. Viele (nicht alle) dieser Mängel betreffen die Firma S.E.GmbH als Softwarelieferant bzw. das Zusammenspiel zwischen S.E.GmbH als Softwarelieferant und anderen Hardwarelieferanten. Die Mängelliste enthält nur die zum Zeitpunkt der Erstellung noch aktuellen Mängel. Bereits aus vorhergehenden Listen erledigte Mängel wurden aus der Liste bereits entfernt. Dies ist insbesondere an der fortlaufenden Mängelnummer und den Lücken in der fortlaufenden Nummerierung ersichtlich.

Von einem mit Wissensstand 31.12.2003 mängelfreien Projekt kann somit eindeutig nicht gesprochen werden, sodass der von der BP zitierte Verweis auf RZ 3318 EStR („dem Grunde nach bereits zum Bilanzstichtag vorliegen müssen“) wohl eindeutig erfüllt ist.

Die Mängel sind auf der zitierten Liste umfassend dokumentiert und die Mängelbehebung hat sich nachweislich bis weit über den Bilanzstichtag hinausgezogen. Dem Satz der BP, dass es keine detaillierte Aufstellung der Mängelrügen gibt wird mit der zitierten Liste eindeutig widergesprochen. Es ist richtig, dass die Mängelrüge nicht wertmäßig quantifiziert ist. Die wertmäßige

Quantifizierung war im Projektablauf nicht üblich. Eine Quantifizierung der dem Grunde nach im Sinne der RZ 3318 EStR dokumentierten Mängel wurden seitens des Steuerpflichtigen mit Datum der Erstellung des Jahresabschlusses vorgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Verdeckte Ausschüttung)

Rechtslage: Unter verdeckten Gewinnausschüttungen werden alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Vorteile (Zuwendungen) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen angesehen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und Dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden (vgl. VwGH 23.10.1997, 96/15/0117; 17.2.1988, 86/13/0174; 20.9.1983, 82/14/0273, 0274, 0283; Wiesner, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Steuerrecht, SWK 1984, A I S. 167).

Die Zuwendung an den Anteilsinhaber kann aber auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt wird. Eine verdeckte Ausschüttung ist daher auch anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, § 8 Tz 42, S. 40).

Für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung reicht es aus, wenn objektive Gesichtspunkte vorliegen, die auf eine subjektive Vorteilsgewährungsabsicht schließen lassen (vgl. VwGH 6.2.1990, 89/14/0034). Diese Absicht ist schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles abzuleiten, wenn sich der Gesellschafter einen Vorteil zuwendet und die Bw. sich in der Folge einverstanden erklärt, in dem sie nichts unternimmt, um den erkannten Vorteil rückgängig zu machen (vgl. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Abmachungen müssen demnach von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge nicht als erwiesen angenommen werden kann (vgl. VwGH 31.3.1998, 96/13/0121, 0122).

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Rückzahlungsverpflichtung u.a. einen wesentlichen Bestandteil des Darlehensvertrages dar (vgl. VwGH vom 15. März 1995, Zl. 94/13/0249; vom 14. April 1993, Zl. 91/13/0194). Wird dem Anteilsinhaber von der Körperschaft ein Darlehen eingeräumt und keine bzw. keine ausreichend klare Rückzahlungsverpflichtung getroffen, wird dadurch eine verdeckte Gewinnausschüttung durch Hingabe der Darlehensvaluta bewirkt (vgl. Quatschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, S. 161f).

Bei der Beurteilung eines Darlehensvertrages für steuerliche Zwecke ist nach Lehre und Rechtsprechung stets vom Gesamtbild der Verhältnisse auszugehen. Demnach ist ein Darlehensvertrag mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, wenn u. a. ein bestimmter bzw. annähernd bestimmbarer Rückzahlungstermin vereinbart und Zinsfälligkeit, sowie ein bestimmter Kreditrahmen festgelegt wurden (vgl. Quatschnigg, aaO, S 164; VwGH 26.9.1985, 85/14/0079).

Bei Kontokorrentverhältnissen zwischen Körperschaft und Anteilsinhaber kann dabei nicht auf eingeräumte Sicherheiten abgestellt werden, da die Einräumung von Sicherheiten bei Kontokorrentverhältnissen auch im Allgemeinen Geschäftsleben unüblich ist (vgl. Bauer/Quatschnigg, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, § 8, S. 68).

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die lt. Verrechnungskonto getätigten Zahlungen an das Einzelunternehmen R.S. iHv. € 74.642,73 eine vGA begründen. Diesbezüglich wurden weder Zinsen verrechnet noch eine Vereinbarung getroffen.

Lt. Einwendungen hätte bei den Zahlungen ein betriebliches Interesse mit der GmbH bestanden, da es sich um Lieferanten handelte, die auch die GmbH belieferten. In den Jahren 2002 und 2003 wären auch (beabsichtigte) Rückzahlungen erfolgt. Das Verrechnungskonto wäre nicht verzinst worden, da am Markt Zinsen nicht durchsetzbar gewesen wären und wäre dies somit auch (bewusst) fremdüblich gewesen.

Voraussetzung für eine vGA wäre zudem eine aufwandswirksame Darstellung in der Gewinnermittlung der GmbH, welche nicht stattgefunden hätte.

Lt. Bw. hätte es sich gegebenenfalls um eine „indirekte verdeckte Ausschüttung“ der angefallenen Finanzierungskosten gehandelt, da die GmbH Finanzierungsaufwendungen gehabt hätte. Diesen würden Vorteile aus erlangten Lieferkonditionen gegenüberstehen. Allenfalls im Ausmaß der Differenz „Finanzierungskosten“ zu den „Einkaufspreisvorteilen“ könnte eine vGA vorliegen.

Im vorliegenden Fall ist somit auszuführen, dass die Bw. keinerlei Nachweise wie Verträge und Geschäftsunterlagen über Darlehensvereinbarungen mit dem Einzelunternehmen des Geschäftsführers vorlegen konnte. Bei den Entnahmen handelt es sich um Überweisungen zugunsten des Einzelunternehmens des Geschäftsführers, welche in Hinblick auf das Gesamtbild der Verhältnisse die durch den Geschäftsführer getätigten Entnahmen somit nicht als Darlehensforderungen zu beurteilen sind, da keine fremdübliche Bedingungen wie Verzinsung, Sicherheiten, Kreditrahmen und dergleichen sowohl gegenüber dem Geschäftsführer als auch der Bw. (GmbH) gegenüber erfüllt wurden. Nach ständiger Rechtsprechung ist diesfalls von einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) auszugehen.

Im streitgegenständlichen Fall sprechen zudem nicht einmal äußere Umstände für ein gewolltes Darlehen. Eine bloße Verbuchung von Zuwendungen an den Gesellschafter bzw. an eine andere Gesellschaft kann eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung jedoch nicht ersetzen. Ein solcher Buchungsvorgang, wie von der Bw. eingewendet, kommt weder nach außen zum Ausdruck noch geht daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervor. Die Entnahmen wurden somit auf Basis fremdunüblicher Bedingungen vorgenommen und spricht dies nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls für das Vorliegen von vGA.

Im streitgegenständlichen Fall hat die Bw. weiters keine Zinszahlungen vorgenommen. Die Einwendung betreffend indirekte vGA im Ausmaß der „Differenz Finanzierungskosten und Einkaufskonditionen“ sind jedoch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht geeignet, eine andere Beurteilung herbeizuführen. Ebenso nicht die Einwendung „Zinsen“ wären am Markt nicht durchsetzbar gewesen. Dem Geschäftsführer als 100%iger Anteilsbesitzer der Bw. (GmbH) wäre die Darlegung näherer Umstände und Unterlagen diesbezüglich ohne weiteres möglich gewesen, jedoch nicht vorgelegt worden.

Es gab lt. vorliegendem Sachverhalt auch keine Rückzahlungsvereinbarungen. Betreffend den Einwand, dass Rückzahlungen erfolgt wären und somit eine von vornherein beabsichtigte Rückführung der Verrechnung erfolgt wäre, ist festzustellen, dass für die Anerkennung von Darlehensverbindlichkeiten unter anderem eine Abrede über den Rückzahlungsmodus erforderlich ist. Lt. ständiger Rechtsprechung kann eine spätere Rückerstattung Bedenken gegen die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht zudem nicht entkräften. Aus einer Abdeckung der Verbindlichkeiten können allein noch keine Rückschlüsse auf eine bei Darlehenszuzählung erfolgte Vereinbarung über einen bestimmten Rückzahlungstermin gezogen werden. Die Rückzahlungsverpflichtung stellt einen wesentlichen Bestandteil des Darlehensvertrages dar (u.a. VwGH 31.3.98, 96/13/0121, 14.4.1993, 91/13/0194).

Dazu ist auszuführen, dass eine bereits bewirkte vGA grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden kann. Lediglich dann, wenn die GmbH (Bw.) unmittelbar nach der Vorteilszuwendung, jedenfalls noch vor dem Bilanzstichtag und somit vor Entstehen der Steuerschuld die vGA rückfordert, wäre eine Forderung auf Rückzahlung der vGA zu bilanzieren. Fordert somit die GmbH die vGA in einer Weise zurück, dass bereits am Bilanzstichtag nach der vGA bei der Körperschaft das Wirtschaftsgut „Forderung“ zu aktivieren ist, besteht wirtschaftlich eine ausreichend enge Verbindung zwischen vGA und Rückzahlungsverpflichtung. Liegt hingegen eine vGA ohne sofortige Rückzahlungsverpflichtung vor oder fordert die Körperschaft zB erst anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung die vGA zurück, fehlt es am engen Zusammenhang zwischen vGA und Rückzahlung. Die spätere Rückzahlung der vGA stellt daher eine Einlage des Anteilseigners (Gesellschafters) bei der GmbH dar (Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, Dr. Peter Quantschnigg, ÖStZ 1985, S. 161f, Pkt. 6).

Da keine Gesellschaft einem Geschäftsführer bzw. einer anderen Gesellschaft rechtsgrundlos Gelder zuwenden würde, ist der von der BP getroffenen Beurteilung der dem Geschäftsführer zugeflossenen Beträge als vGA vorzuschreiben als richtig und berechtigt zu beurteilen. Die Berufung ist daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Ad Kapitalertragsteuer)

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Gewinnausschüttungen.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und 2 Z 2 leg.cit. 5%.

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet aber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Die Geltendmachung der Kapitalertragsteuer gegenüber dem zum Abzug Verpflichteten erfolgt im Wege eines Haftungsbescheides.

Bezüglich der Einwendung, die Kapitalertragsteuer wäre vom Geschäftsführer persönlich eingefordert worden, ist auszuführen, dass im Zuge der BP dieser sich verpflichten hätte

können diese zu refundieren. Mangels Nachweis dieser Voraussetzung wurde der Gesellschaft als Haftende die Kapitalertragsteuer vorgeschrieben.

Ad Einzelwertberichtigung Forderung)

Forderungen zählen zum Umlaufvermögen, sie unterliegen beim protokollierten Kaufmann dem strengen Niederstwertprinzip. Forderungen können wertberichtigt werden, die Umstände der Wertminderung sind darzulegen und nachzuweisen.

Die Maßgeblichkeit der Verhältnisse am Bilanzstichtag hat vor allem für die Bewertung von Forderungen Bedeutung. Erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr entstanden sind, sind zu berücksichtigen, wenn diese Umstände bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind (bei § 5 Abs. 1 zwingend, bei § 4 Abs. 1 wahlweise). Werterhellende Umstände sind sowohl für die Bewertung als auch für den Bilanzansatz selbst maßgeblich (Doralt, EStG, Tz 17-20 zu § 6).

Bei Gefährdung der Einbringlichkeit ist nur der protokolierte Kaufmann zur Wertberichtigung verpflichtet, bei § 4 Abs. 1 EStG besteht ein Wahlrecht (Doralt, EStG, Tz 210 zu § 6). Die Gefährdung der Einbringlichkeit der Forderung reicht idR für eine Abwertung aus, die Entwertung des Wirtschaftsgutes ist entweder nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Zwischen den Geschäftspartnern auftretenden bloße Meinungsverschiedenheiten ohne rechtliche Schritte (Schiedsgerichts- oder Zivilgerichtsverfahren) stellen aber nach ständiger Rechtsprechung des VwGH noch keine Gefährdung dar (Baldauf u.a., EStG, 1. Auflg., Tz 87 zu § 6).

Pauschale Wertberichtigungen von Forderungen sind seit dem Steuerreformgesetz 1993 nicht mehr zulässig.

Ist die Forderung nicht mehr einbringlich, gilt dies als Grund für eine Wertberichtigung, auch bei teilweiser Uneinbringlichkeit. Die Beurteilung der Uneinbringlichkeit hängt von den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Schuldners ab. Eine Konkursöffnung des Schuldners Jahre nach der Uneinbringlichkeit der Forderung für sich allein genügt jedoch nicht, um die Unmöglichkeit der Einbringung zu untermauern, einer Zwangsvollstreckung durch den Gläubiger bedarf es nicht, wenn die Uneinbringlichkeit schon aus anderen Gründen offenkundig ist. Wurde aber durch den Gläubiger die klagsweise Einbringung vermieden, weil dieser am Weiterbestand des Schuldners interessiert war, so kann nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes damit die Uneinbringlichkeit der Forderung nicht dargetan werden (Baldauf u.a., EStG, 1. Auflg., Tz 87 zu § 6).

Strittig ist eine Einzelwertberichtigung zu Forderungen im Jahresabschluss 31.12.2003, welche mangels Eintreibungsmaßnahmen nicht anerkannt wurde. Diese Forderungen sind Ende 2003 (10/2003) entstanden. Im Jahre 2003 wurden von der Bw. die ausstehenden Forderungen an die Fa.T. mit pauschal 50% wertberichtet.

Lt. Bw. hätte es nach Leistungserbringung eine umfangreiche Mängelliste gegeben (und diesbezüglich der Schriftverkehr vorgelegt worden) bzw. wären regelmäßig Einbringungsmaßnahmen gesetzt und den Einreden der Fa.T. durch Mängelbehebungen der Bw. in den Jahren 2004 bis 2006 begegnet worden. Eine Mahnklage wäre nicht vorgenommen worden, um einen Konkurs der Firma nicht auszulösen. Die Bw. hätte den Weg der Nacharbeiten gewählt, um die Forderungen doch noch einbringlich zu machen. Die Forderung wäre durch umfangreiche Nacharbeiten zu erreichen versucht worden.

Die Fa.T. wäre zwar in Liquidation, müsste jedoch um die Firma liquidieren zu können, sämtliche Forderungen begleichen. Weiters besteht nach Aussage des Gesellschafter-Geschäftsführers ein Haftrücklass zwischen der Fa.T. und einem Kunden dieser Firma (B.), mit dem diese Forderungen ausgeglichen werden können. Der Haftrücklass würde im Sommer 2006 fällig und würde zu diesem Zeitpunkt in der Folge auch Mahnklage erhoben werden.

Zum Sachverhalt ist somit festzustellen, dass der Behörde eine Mängelliste vom 3.9.2003 vorgelegt wurde, wonach die Mängel noch im Jahr 2003 als erledigt vermerkt worden waren. Weiters wurde ein umfangreicher Schriftverkehr betreffend - Mahnschreiben vom 17.8.2004 inkl. Antwort vom 25.8.2004, Stellungnahmen zur (Mängel)Liste „Offene Punkte“ sowie E-Mails betreffend Mängellistenbearbeitung vom 30.8.2004, 7., 11., 13. und 17.10.2004 und Mängelrügen vom 25.4. und 6.6.2005 – zwischen den Geschäftspartnern zum Nachweis vorgelegt. Rechtliche Schritte gegen die Geschäftspartner oder eine klagsweise Einbringung gibt es jedoch nicht.

Somit ist festzustellen, dass lt. vorgelegten Unterlagen weder die Gefährdung der Einbringlichkeit der Forderung noch die Uneinbringlichkeit der Forderung bis zum jetzigen Zeitpunkt nachgewiesen wurde. Die Forderungen sind somit lt. vorliegenden Unterlagen und Sachverhalt mangels rechtlicher Schritte wie klagsweiser Einbringungsmaßnahmen als einbringlich zu beurteilen. Die Berufung ist daher als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. April 2009