

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf vertreten durch Jonasch-Platzer-Grant Thornton WP u StB GmbH, 1200 Wien, Handelskai 92, gegen den Bescheid des FA vom 17.6.2011 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 2006 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb -5.620.787,24 Euro

Anteil S GmbH (StNr 123) 0 Euro

Anteil SMH (StNr 456) -5.620.787,24 Euro

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

Entscheidungsgründe

Bei der Bf hat eine Betriebsprüfung über die Jahre 2006-2007 statt. Sowohl die SAI (SAI) als auch die Bf seien Tochtergesellschaften der SMH (SMH). Die 2003 gegründete SAI habe 2004 den Betrieb aufgenommen und von der Bf Warenlieferungen (W) mit folgendem Wert erhalten (gerundet auf Mio): 2004 1,5 Mio Euro, 2005 3,3 Mio Euro, 2006 0,5 Mio Euro. Beglichen worden seien davon 2005 0,8 Mio Euro und 2006 0,3 Mio Euro. Zum 31.12.2006 habe die Bf gegen die SAI insgesamt Forderungen in Höhe von 4,8 Mio Euro gehabt.

Im Bilanzerstellungszeitraum (Jänner-März 2007) habe die SAI 1,4 Mio beglichen, die Forderungen der Bf gegen die SAI seien daher um 3,3 Mio auf 1,5 Mio Euro abgewertet worden. Die Abwertung sei nach Angaben der Bf erfolgt, weil die SAI hohe Verluste und kein werthaltiges Vermögen gehabt habe. Zum Jahresende 2006 seien in den USA massive Lagerabverkäufe erfolgt, wodurch Verluste realisiert worden seien. Dies sei erst nach dem Kauf der S Gruppe festgestellt worden, auf einen Gerichtsstreit werde ebenso

verwiesen. Die SAI bestehe jedoch noch zum Prüfungszeitpunkt (Juni 2011) und werde nach wie vor beliefert. Sie bezahle die laufenden Rechnungen, nicht jedoch die alten Verbindlichkeiten. Der im Lagebericht 2005 erwähnte Tilgungsplan habe trotz Aufforderung nicht vorgelegt werden können.

Nach Ansicht der Bp seien die Geschäftsbeziehungen zwischen den Schwestergesellschaften nicht fremdüblich gewesen, da auf die Bonität des Kunden (Überschuldung bzw. auffallendes Missverhältnis Eigenkapital : Mittelbedarf) und auf regelmäßigen Zahlungseingang nicht geachtet worden sei. Die Lieferungen seien aus gesellschaftsrechtlichen Gründen erfolgt. Daher sei die Wertberichtigung eine im Wege der Bf (Rechtsform KG) durch die SMH an die SAI geleistete verdeckte Einlage.

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung im Bescheid über die Feststellung der Einkünfte der Bf 2006.

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) bringt die Bf dagegen vor: Die Bf sei bis Ende 2006 eine KG gewesen und sodann in eine GmbH eingebracht worden. Muttergesellschaft sei die SMH, die auch Alleingesellschafterin der SAI sei. Im Jänner 2007 habe ein Eigentümerwechsel auf Ebene der SMH stattgefunden. Im Jahr 2006 sei noch der Voreigentümer als Geschäftsführer für die Tätigkeit der SAI und der Bf verantwortlich gewesen. Die SAI sei eine reine Import- und Vertriebsgesellschaft. Der weitere Sachverhalt entspricht jenem laut Bp-Bericht.

Rechtlich könne der Ansicht der belangten Behörde zur Forderungswertberichtigung jedoch nicht gefolgt werden. Die USA stellten ein großes Marktpotential für die von der Bf erzeugten Waren dar. Da der Voreigentümer mit dem bis 2003 durch den Generalimporteur erzielten Ergebnis unzufrieden gewesen sei, sei dort eine selbständige Tochtergesellschaft gegründet worden, um bessere Ergebnisse zu erzielen. Ein weiterer Grund für eine eigene Vertriebsgesellschaft sei gewesen, Produkthaftungsrisiken auf eine US-Gesellschaft zu beschränken, weshalb auch keine Direktlieferungen der Bf an US-Kunden erfolgt seien. Die Gestaltung der Konzernstruktur unterliege der unternehmerischen Wahlfreiheit, mit der gewählten Form sei keine unübliche Gestaltung eingegangen worden. Die Warenlieferungen seien damit nicht aus gesellschaftsrechtlichen sondern betriebswirtschaftlichen Gründen erfolgt.

Ob Warenlieferungen im Konzern fremdüblich gestaltet sind, sei in Österreich nach den Verrechnungspreisrichtlinien (VPR 2010 vom 28.10.2010, BMF-010221/2522-IV/4/2010) zu beurteilen. Die Bf habe die für die Lieferung von Fertig- und Halbfertigfabrikaten übliche Kostenaufschlagsmethode (VPR 2010 Rz 27) gewählt. Die Herstellungskosten seien auf Basis der IST-Kostenrechnung ermittelt worden und mit einem Rohaufschlag von rund 30% versehen worden, der auch gegenüber fremden Dritten zur Anwendung komme. Die Preispolitik sei daher fremdüblich (vgl VPR 2010 Rz 28).

Anlaufverluste von Vertriebsgesellschaften seien zulässig, wenn ein angemessener Gesamtgewinn erzielt werde (VPR 2010 Rz 72). Der BFH (17.2.1993, I R 3/92,

BStBI II 1993, 457) habe dazu die Aussage getroffen, dass der Gesamtgewinn über einen überschaubaren Kalkulationszeitraum zu erzielen sei. Anlaufverlauste von drei Jahren seien anzuerkennen, ein längerer Zeitraum dann, wenn die Verluste etwa auf Fehlmaßnahmen beruhten. Die OECD-Verrechnungspreisgrundsätze zögen als Maßstab jenen Zeitraum heran, in dem unabhängige Unternehmen gewillt wären, Verluste aus dem Vertrieb ihrer Produkte zu akzeptieren.

In der Anlaufphase (2004-2006) sei ein Verlust von 2,5 Mio Euro aufgelaufen. Ende 2006 habe durch Lagerabverkäufe zum bzw. unter dem Einstandspreis eine Verbesserung der Liquidität bewirkt werden sollen. Damit sei das Vertrauen der Distributoren geschädigt worden, die Waren zu höheren Preisen auf Lager hatten. Einige davon hätten ihre Geschäftsbeziehung zur SAI daraufhin abgebrochen. Die Gründe für das Scheitern der Geschäftsstrategie in der Anlaufphase seien vielfältig: starke Konkurrenz mit niedrigpreisen bei vergleichbaren Produkten, zu wenig Marketingaktivitäten durch die ASI, Fehlbesetzungen des Managements.

Eine Tilgung der SAI-Verbindlichkeiten bei der Bf sei nur insoweit erfolgt, als aus den Warenverkäufen genügend Liquidität vorhanden gewesen sei. Die erfolgte Abwertung sei durch die wirtschaftlichen Verluste der Anlaufphase bedingt und ausschließlich Folge der Fehleinschätzung der Strategie des Voreigentümers. Aufgrund der Kündigung mehrerer Distributoren sei auch keine Aussicht auf Umsatz- und Liquiditätssteigerung gegeben gewesen. Aufgrund des Vorsichtsprinzips sei die Abwertung unbedingt erforderlich gewesen. Die Forderung sei nur wertberichtigt und nicht abgeschrieben worden, da kein Forderungsverzicht ausgesprochen worden sei.

Nach dem Eigentümerwechsel sei eine Restrukturierung erfolgt: Sitzverlegung in einen anderen Bundesstaat, Austausch des Managements, Änderung des Marketingkonzepts und der Vertriebsstruktur. Damit habe der Umsatz von 1 Mio (2008) auf 2,8 (2009) und 4,6 Mio Euro (2010) gesteigert werden können, für 2011 werde erstmals ein ausgeglichenes Ergebnis erwartet. Das aufgelaufene negative Eigenkapital (4,1 Mio Euro) sei bisher nicht saniert worden, weil es in den USA noch keinen Insolvenzgrund darstelle. Ab 2007 erfolgte Warenlieferungen seien immer fristgerecht beglichen worden, ein weiterer Abwertungsbedarf bestehe daher nicht.

Die belangte Behörde führt in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde großteils aus wie bisher und bringt zusätzlich vor: Angesprochen auf einen Tilgungsplan habe die Bf ausgeführt, ein solcher sei nicht bekannt und müsse von Beginn an Makulatur gewesen sein. Faktum sei, dass der Vorbesitzer Ende 2006 und noch im Jänner 2007 die SAI angewiesen habe, das gesamte Lager (Größenordnung 4-5 Mio USD) an einen auf Liquidationen spezialisierten Großhändler um ca. 50% des Buchwertes zu verkaufen. Der Erlös sei nach Abzug der lokalen Kosten bzw. angelaufenen Verluste im Frühjahr 2007 nach Österreich überwiesen worden.

Was nützten fremdübliche Verrechnungspreise, wenn diese nicht bezahlt werden. Das Bonitätsrisiko könnte gemildert werden, etwa durch Eigentumsvorbehalt bis zur vollständigen Zahlung. Änderungen der Bonität müssten rechtzeitig erkannt werden und zu geeigneten Maßnahmen führen (zB Anpassung der Zahlungsweise). Eigentumsvorbehalte seien in den USA unwirksam, doch gebe es andere Rechtsinstrumente (zB Vertrag über Security Interest inkl. UCC Filing). Laut Außenwirtschaftsorganisation der WKÖ sei bei Erstgeschäften iZm Exporten in die USA Akkreditiv oder Vorauszahlung, eventuell Dokumenteninkasso empfehlenswert; Lieferung gegen offene Rechnung nur an renommierte Firmen und langjährige Geschäftspartner.

Ein Fremder wäre bei einem so hohen Außenstand wie dem der Bf nicht bereit gewesen, die Warenlieferungen fortzusetzen. Vielmehr hätte er aufgrund der fehlenden Bonität und des Wissens um das schuldnerfreundliche amerikanische Konkursrecht von Beginn an mit entsprechenden Geschäftsbedingungen und einem Lieferstopp das Ausfallsrisiko eingegrenzt.

Dass die Wertberichtigung aus 2006 noch immer in gleicher Höhe fortgeführt werde, ließe vermuten, dass es an einem diesbezüglichen Zahlungswillen fehle. Die Anlaufverluste der Schwestergesellschaft in den USA dürften aufgrund der fremdunüblichen Geschäftsbeziehungen und der ungenügenden Eigenkapitalausstattung durch die Muttergesellschaft nicht zu einem Aufwand bei der österreichischen Schwestergesellschaft führen.

Nachdem die Beschwerde nicht eindeutig war, weil sie sich in ihrem Einleitungssatz nur gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtet hat, dann aber ausschließlich Vorbringen gegen den Sachbescheid ausführte, erließ die belangte Behörde ein Ergänzungsersuchen. In dessen Beantwortung repliziert die Bf zur Stellungnahme der Bp ergänzend:

Ein Steuerpflichtiger, der versuche, neue Märkte zu erschließen oder seinen Marktanteil auszuweiten, werde vorübergehend höhere Kosten zu tragen haben und niedrigere Gewinne als Konkurrenzunternehmen im selben Markt erzielen (vgl OECD-Verrechnungspreis-RL, Kapitel 1, Punkt 5.1.31). Die Bf habe die Anlaufverluste 2004-2006 in Kauf genommen, um eine entsprechende Marktposition in den USA aufzubauen. Die Bezahlung der zum 31.12.2006 offenen Forderungen sei bisher aufgrund der angespannten Liquiditätssituation der SAI unterblieben. Die Liquidität sei dort zur Deckung der laufenden Kosten benötigt worden. Eine gerichtliche Betreibung der Forderungen hätte eine Insolvenz und den gänzlichen Forderungsausfall zur Folge gehabt. Es sei nicht auszuschließen, dass der wertberichtigte Teil der Forderungen in den folgenden Jahren bezahlt werde, womit die Wertberichtigung gewinnerhöhend aufzulösen sei.

Im Zeitraum der Warenlieferungen sei der Voreigentümer nicht als Geschäftsführer tätig gewesen. Die damaligen Geschäftsführer hätten ihre Entscheidungen betreffend Lieferkonditionen etc. in ihrer rechtlichen Alleinverantwortung als Geschäftsführer

getroffen. Der Voreigentümer sei erst zu einem Zeitpunkt als Geschäftsführer eingetragen, als ein Großteil der Warenlieferungen erfolgt sei. Eine Personenidentität der Geschäftsführer der Bw und der SAI habe es nie gegeben, die Geschäfte seien daher von Personen getätigt worden, die einander fremd gegenüberstünden.

Der Hinweis, dass der Neueigentümer den Tilgungsplan aus 2005 nicht kenne, gehe ins Leere. Es handle sich bei der von der belannten Behörde zitierten Aussage nur um eine Vermutung des Neueigentümers. Der seinerzeitige Geschäftsführer habe im Februar 2004 eine bis 2009 reichende Mittelfristplanung erstellt, nach der eine Rückführung von Verbindlichkeiten von 5,4 Mio USD 2005 aus dem Cashflow geplant gewesen sei. Für 2006 seien 12,4 Mio USD Umsatz und 10,6 Mio USD Verbindlichkeitsrückführung geplant gewesen. Im Februar 2006 sei eine Strategieüberprüfung und eine Anpassung der Planung erfolgt. Diese sehe für 2006 Rückzahlungen von 3,3 Mio USD vor, deren Finanzierung aus dem teilweisen Lagerabverkauf erfolgen solle (beigelegtes Fax). Der damalige Alleingeschäftsführer der SAI sei für den Abverkauf verantwortlich gewesen.

Die Bonität eines Käufers sei im Zeitpunkt der Warenlieferungen zu beurteilen. Die Wertberichtigung beziehe sich auf Lieferungen der Aufbauphase, in der die Bonität des Käufers noch nicht anzuzweifeln gewesen sei. Eine Rückabwicklung im Fall der Nichtbezahlung sei nur schwer umsetzbar, weil für die Waren Exportgenehmigungen und Importzertifikate von Wirtschafts- und Innenministerium erforderlich seien, was ein langwieriges und kostenintensives Prozedere darstelle. Außerdem seien die Waren hinsichtlich Ausführung etc. auf den amerikanischen Markt speziell angepasst worden, womit sie nicht ohne weiteres auf einem anderen Markt verkaufbar seien.

In der Stellungnahme zur Beantwortung des Ergänzungersuchens führt die belannte Behörde aus, auf die Frage des Ergänzungersuchens betreffend anzuführender Wiederaufnahmegründe sei die Bf nicht eingegangen. Es werde daher vermutet, die Berufung richte sich gegen den Sachbescheid, gegen den nicht berufen worden sei.

Der Argumentation zu den unabhängigen Geschäftsführern könne nicht gefolgt werden, weil diese unter dem Einfluss des Eigentümers stünden. Die massiven Lagerabverkäufe seien vom Voreigentümer veranlasst worden, wie aus dem Bericht über die Due Diligence im März 2007 hervorgehe: Der Geschäftsführer der SAI sei vom Eigentümer im Juli/August 2006 darüber informiert worden, dass er den Lagerstand liquidiert haben möchte. Im Zeitraum 1-5/2006 hätten keine Lieferungen mehr seitens der Bf an die SAI stattgefunden.

Aufgrund der bestehenden Zweifel über die Frage, wogegen sich die Berufung richtet, erging seitens des UFS ein Mängelbehebungsauftrag. Es fehlten die eindeutige Bezeichnung des bekämpften Bescheides und eine Begründung, denn im Kopf richte sich die Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid, beantragt werde jedoch eine Aufhebung des Sachbescheides.

In fristgerechter Beantwortung führte die Bf aus, die Berufung richte sich ausschließlich gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften, auf den sich die ausführliche Begründung der Berufung alleinig beziehe.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Sachverhalt ist über weite Strecken unstrittig: Die Bf war bis Ende 2006 eine KG, ihr Betrieb wurde zum 31.12.2006 in die Komplementär-GmbH nach Art III UmgrStG eingebbracht. Deren Muttergesellschaft SMH hält auch eine 100%-Beteiligung an der US-Körperschaft SAI. Die SMH wechselte Ende Jänner 2007 samt ihren Beteiligungen den Eigentümer. Die SAI wurde gegründet, um das Vertriebsmodell in den USA ab 2004 von Generalimporteur auf Vertrieb durch eine Konzerngesellschaft umzustellen. Von der Bf produzierte Waren sind ab 2004 zu fremdüblichen Verrechnungspreisen an die SAI geliefert worden. Aufgrund schlechter Absatzzahlen und fehlender Liquidität konnten die bis Ende 2006 aufgelaufenen Lieferverbindlichkeiten der SAI an die Bf nur teilweise befriedigt werden, was zu einer Wertberichtigung der entsprechenden Forderungen bei der Bf führte. Mit dem Wechsel des Eigentümers erfolgte auch eine Umstrukturierung bei der SAI, ab 2007 erfolgte Lieferungen wurden von der nach wie vor bestehenden SAI bisher beglichen.

Strittig ist, ob diese Wertberichtigung steuerwirksam ist, oder ob ihr aufgrund fehlender Fremdüblichkeit im Konzernverbund die Anerkennung als Betriebsausgabe zu versagen ist. Bis 31.12.2006 sind Lieferungen im Wert von 5.265.957,65 Euro erfolgt, davon 482.981,02 Euro 2006. Die sich daraus ergebenden Forderungen wurden teilweise von der SAI bezahlt. Soweit sie nicht bis zur Bilanzerstellung für 2006 bezahlt worden sind, ist eine Wertberichtigung erfolgt. Diese beträgt 3.286.700 Euro, was 62,4 % des gelieferten Warenwertes entspricht.

Nach Ansicht der belangten Behörde waren schon die Lieferungen der Bf an die SAI gesellschaftsrechtlich veranlasst. Kein fremder Dritter überließe ihr zufolge einem nur schließlich zahlenden Kunden ohne weitere Sicherheiten derartige Warenwerte. Das Auflaufen derart hoher Forderungen wäre durch einen zeitgerechten Lieferstopp verhindert worden. Die Anlaufverluste der Schwestergesellschaft in den USA dürften aufgrund der fremdunüblichen Geschäftsbeziehungen und der ungenügenden Eigenkapitalausstattung durch die Muttergesellschaft nicht zu einem Aufwand bei der österreichischen Schwestergesellschaft führen.

Dem hält die Bf entgegen, für das gewählte Modell lägen wirtschaftliche Gründe vor, der Verrechnungspreis sei fremdüblich, die im Lieferzeitpunkt ausreichende Bonität der SAI ergebe sich aus ihren Planungsrechnungen.

Die Bf ermittelt ihren Gewinn gemäß § 5 EStG nach Maßgabe der Unternehmensbilanz. Es gilt der Grundsatz der Einzelbewertung (§ 201 Abs 2 Z 3 UGB) und der Vorsicht (Z

4 leg. cit.). Forderungen gehören zum Umlaufvermögen (§ 224 Abs 2 UGB), auf sie ist das strenge Niederstwertprinzip anzuwenden (§ 207 UGB). Ein zum Bilanzstichtag niedrigerer Teilwert ist im Wege der Einzelwertberichtigung zu berücksichtigen. Bei späterer Werterholung kann eine Zuschreibung erfolgen (§ 208 Abs 1, 2 UGB iVm § 6 Z 2 lit a EStG), unterbleibt eine solche, führt erst ein späterer Zahlungseingang zu einer Erfolgsauswirkung.

Die unternehmensrechtliche Zulässigkeit der Forderungswertberichtigung war zwischen belanger Behörde und Bf nicht strittig. Die belangte Behörde wollte diesem Aufwand lediglich die steuerliche Wirksamkeit versagen. Damit hat sie die Rechtslage verkannt.

Eine (bloße) Wertberichtigung kann jedoch keine verdeckte Einlage bewirken, weil durch sie die Leistungsverpflichtung der Schuldnerin nicht erlischt. Nur ein Verzicht der Bf auf ihre Forderung könnte eine verdeckte Einlage darstellen, jedoch nur, wenn der Verzicht nicht aus betrieblichen, sondern aus gesellschaftsrechtlichen Gründen erfolgt (vgl. dazu Renner in *Renner/Quantschnigg/Schellman/Stöger/Vock* (Hrsg), KStG²⁴, § 8 Tz 14 mwN). Für einen – allenfalls schlüssigen – Verzicht zum 31.12.2006 finden sich im bekämpften Bescheid und im Sachverhalt jedoch keine hinreichenden Anhaltspunkte.

Die belangte Behörde bringt nur in ihrer Stellungnahme zur Berufung (nicht aber im bekämpften Bescheid) vor, es fehle der SAI an einer Rückzahlungsabsicht. Die allenfalls fehlende Rückzahlungsabsicht der Schuldnerin ließe jedoch nicht auf eine fehlende Rückforderungsabsicht der Gläubigerin schließen (VwGH VwGH 26.4.2006, 2004/14/0066; 24.9.2008, 2008/15/0110; 4.2.2009, 2008/15/0167).

Die von der belangten Behörde behauptete fehlende Fremdüblichkeit lässt sich nicht über die Nichtanerkennung einer Forderungswertberichtigung lösen. Dazu hätte die belangte Behörde bereits jenen Geschäften die steuerliche Anerkennung versagen müssen, die zur streitgegenständlichen Forderung geführt haben. Diese Geschäfte liegen jedoch nur zum geringsten Teil (unter 10 %) im Jahr des angefochtenen Bescheides. Das Verwaltungsgericht sieht überdies keinen Anlass, Änderungen in der steuerlichen Behandlung der erfolgten Lieferungen durchzuführen.

Erstens konnte die belangte Behörde nicht aufzeigen, dass für Lieferungen von Waren einer Produktionsgesellschaft an eine Vertriebsgesellschaft andere Gründe vorliegen könnten, als betriebliche. Die Warenlieferungen hatten einzig betriebliche Gründe, nämlich die von der Bf produzierten Waren über eine Vertriebsgesellschaft auf dem US-amerikanischen Markt zu positionieren, zu bewerben und zu verkaufen. Auch der Ursache für die Verluste – die Lagerabverkäufe teils unter dem Einstandspreis – lag eine unternehmerische Entscheidung zugrunde, nämlich die Erlangung erforderlicher Liquidität, um den Rückzahlungsverpflichtungen gegenüber der Bf zumindest teilweise nachkommen zu können.

Zweitens sind gemäß § 6 Z 6 EStG bei konzerninternen grenzüberschreitenden Lieferungen jene Werte anzusetzen, die bei Lieferung an fremde Dritte anzusetzen wären. Dies ist hier unstrittig erfolgt, die gewählte Preisfindungsmethode und der gewählte Kostenaufschlag entsprechen den OECD-Verrechnungspreisgrundsätzen, die als Maßstab für derartige Leistungsbeziehungen herangezogen werden. Die Verrechnungspreise als solche sind von der belangten Behörde auch nicht beanstandet worden.

Drittens erscheint es dem Verwaltungsgericht im Geschäftsleben üblich, in Zahlungsschwierigkeiten geratenen Großkunden gegenüber auch größere fällige Summen vorerst nicht zu betreiben, um die laufenden Geschäftsbeziehungen nicht durch ein Insolvenzverfahren zu gefährden und die Möglichkeit zu erhalten, später eine höhere Quote erhalten zu können. Wie die Folgejahre zeigen, haben die gesetzten Umstrukturierungsmaßnahmen zu einer deutlichen Verbesserung der Ertragslage geführt. Dem gegenüber hätte die Insolvenz der SAI nicht nur einen endgültigen Forderungsausfall zur Folge gehabt, sondern auch die neu aufgebaute Vertriebsstruktur für den US-Markt beseitigt.

Viertens hätte auch eine andere Ausgestaltung der Rechtsbeziehungen zwischen Bf und SAI kein anderes steuerliches Ergebnis bewirkt. Eine höhere Eigenkapitalausstattung der SAI hätte aufgrund der mangelnden Ertragslage und fehlenden Liquidität zu einem markanten Absinken des Eigenkapitalstandes bei der SAI geführt und damit zu einem Abschreibungsbedarf der SMH auf ihre Beteiligung, was sich nach Maßgabe des § 10 Abs 3 KStG im Konzern ebenso nachteilig auf das steuerliche Ergebnis hätte auswirken können.

Die von der belangten Behörde verlangten Sicherungsmaßnahmen – zumal der Lieferstopp – wären nicht geeignet gewesen, das von der Bf angestrebte wirtschaftliche Ziel einer tieferen Durchdringung des US-amerikanischen Marktes voranzutreiben. Das von der Bf gesetzte Verhalten mag wirtschaftlich zuweilen ungeschickt gewesen sein, wie sie selbst ausführt, eine mangelnde Fremdüblichkeit kann daraus im Zusammenhang der Motive und Rahmenbedingungen jedoch nicht abgeleitet werden. Dass ein Steuerpflichtiger von mehreren gangbaren Wegen den sinnvollsten zu wählen hat, kann nicht verlangt werden (vgl. etwa VwGH 25.1.1994, 93/14/0161; 30.5.2001, 95/13/0288).

Daher war der Beschwerde statzugeben und der angefochtene Bescheid im Sinne des Beschwerdebegehrens abzuändern.

Art 133 Abs 4 B-VG lautet: Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Zentrale Rechtsfrage ist, ob aus der bloßen Wertberichtigung bereits auf einen Forderungsverzicht geschlossen werden kann. Den rechtlichen Unterschied und dass nur ein Verzicht zu einer Einlage führen kann, hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23.9.2005, 2003/15/0078 erörtert. Ebenso hat der VwGH in diesem Erkenntnis ausgesprochen, dass aus dem fehlenden Zahlungswillen des Schuldners nicht auf einen Verzicht des Gläubigers geschlossen werden kann (zu letzterem vgl. auch bereits oben die weiteren Nachweise). Da zur erörterten Rechtsfrage bereits eine eindeutige Rechtsprechung des VwGH besteht, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 7. Mai 2014