



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften, nunmehr Finanzamt für den 12., 13., 14. Bezirk u. Purkersdorf in Wien betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 1997 beträgt € 586.803,49 das entspricht S 8.074.592,00.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung - BAO ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. erklärte in der am 22. September 1998 beim Finanzamt für Körperschaften eingelangten Körperschaftsteuererklärung für 1997 ihre Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 27.393.134,00.

Mit Körperschaftsteuerbescheid vom 30. September 1998 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen mit S 27.393.134,00 und die Abgabenschuld mit S 9.313.654,00 festgesetzt.

Auftrags der Bw. wurde von der steuerlichen Vertretung mit Schreiben vom 2. November 1998 Berufung gegen den oben angeführten Bescheid erhoben und beantragt, die Festsetzung der Körperschaftsteuer auf Basis eines steuerlichen Gewinnes von S 23.854.553,00 vorzunehmen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass beim Ausfertigen der Steuererklärung insofern ein Fehler unterlaufen wäre, als die Steuererklärungen auf Basis eines Jahresabschlusses erstellt wurden, der noch keine Einzelwertberichtigungen zu Forderungen enthalten hätte. Da die Einzelwertberichtigungen keine Umsatzsteuer enthalten, stelle sich lediglich die Körperschaftsteuer als unrichtig heraus.

Nach den Angaben im berichtigten Jahresabschluss 1997 belaufen sich die Schadensfälle Kundenforderungen auf S 2.428.378,40, davon entfallen S 12.500,00 auf eine Einzelwertberichtigung Forderungen Inland und S 2.415.878,40 auf Einzelwertberichtigungen Forderungen Ausland.

Weiters wurde bei der Ermittlung des in der Berufung genannten steuerlichen Gewinnes ein Forschungsfreibetrag in Höhe von S 1.136.718,00 als Abzugsposten berücksichtigt.

Das Finanzamt für Körperschaften ersuchte die Bw. mit Vorhalt vom 4. März 1999 in Bezug auf die Einzelwertberichtigungen Namen und Anschrift der Kunden, die Höhe sowie den Grund für die Berichtigung bekannt zugeben sowie hinsichtlich des Forschungsfreibetrages eine Bescheinigung des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten vorzulegen und die Berechnung des Forschungsfreibetrags bekannt zu geben.

Mit der Vorhaltsbeantwortung vom 8. April 1999 wurde eine Aufstellung über die zum 31. Dezember 1997 vorgenommenen Einzelwertberichtigungen vorgelegt und ausgeführt, wie der Aufstellung entnommen werden kann, handle es sich fast ausschließlich um Auslandskunden, welche zum Bilanzerstellungszeitpunkt, dem 30. September 1998, noch als unberichtigt aufscheinen würden. Da die Betreuung von Auslandsforderungen eine sehr kostenintensive und langwierige Angelegenheit sei und die Fakturen im Durchschnitt seit mehr als einem Jahr unberichtigt wären, bestehe der dringende Verdacht, dass ein Teil dieser Forderungen

nicht einbringlich sei. Um dem Niederstwertprinzip zu entsprechen wäre daher eine Einzelwertberichtigung im Ausmaß von 50 % der jeweiligen Forderung vorgenommen worden.

Weiters wurde eine Berechnung des Forschungsfreibetrags vorgelegt; danach belaufen sich die Entwicklungs-, Raum-, Personal- und Lohnnebenkosten auf S 6.315.099,51 und der Forschungsfreibetrag von 18 % auf S 1.136.717,91. Ergänzend wurde mitgeteilt, dass die Bw. eine professionelle Filmkamera erzeuge; diese Geräte seien in Österreich und weltweit patentrechtlich geschützt. Bei den geltend gemachten Aufwendungen für den Forschungsfreibetrag handle es sich um Verbesserungen oder Neuentwicklungen um und von dieser Kamera. Gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 entfalle die Vorlage einer Bescheinigung des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten für all jene Forschungsaufwendungen, wo bereits eine Patentschrift vorliege. Aus verwaltungsökonomischen Gründen werde ersucht, von einer Einzelvorlage der Patentschriften Abstand zu nehmen.

Hinsichtlich der Einzelwertberichtigungen zu Forderungen wurde die Bw. mit Schreiben der Finanzlandesdirektion vom 4. Juli 2002 ersucht, die bis zum Bilanzstichtag (31. Dezember 1997) erkennbar gewordenen konkreten Umstände (Forderungsrisiken) bekannt zugeben, nach denen damit zu rechnen war, dass die in der Aufstellung "Einzelwertberichtigungen 1997" angeführten Forderungen nicht mit dem vollen Nennbetrag sondern nur mit den berichtigten Beträgen eingehen werden. In Bezug auf den Forschungsfreibetrag wurde die Bw. ersucht, die Zweckbestimmung der Aufwendungen laut der vorgelegten Berechnung sowie den volkswirtschaftlichen Wert der angestrebten oder abgeschlossenen Erfindung(en) nachzuweisen; gegebenenfalls das oder die Patente vorzulegen; bekannt zugeben, wer der Erfinder, der Patentinhaber (Ing. B. oder die Bw.) und gegebenenfalls wer der Nutzungsberechtigte ist sowie Aufstellungen vorzulegen, aus welchen die der einzelnen angestrebten oder abgeschlossenen Erfindung zugeordneten Forschungsaufwendungen ersichtlich sind.

Die Frist zur Beantwortung der Fragen bzw. zur Vorlage der Nachweise bzw. Aufstellungen wurde auf Ersuchen des steuerlichen Vertreters bis zum 30. Oktober 2002 erstreckt.

Im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 30. Oktober 2002 wurde zum Punkt Einzelwertberichtigungen allgemein ausgeführt, dass die dubiosen Forderungen gemäß dem abgeschätzten Risiko bewertet worden wären. Kriterium hierfür seien die Intensität des Mahnwesens bzw. der Informationsstand über die Kreditwürdigkeit durch andere Brancheninformationen. Bei nachträglicher Überprüfung der einzelnen Positionen hätte festgestellt werden müssen, dass einige der angesprochenen Forderungen im Jahre 1999 und 2000 noch nicht beglichen worden wären, sodass die für den Bilanzstichtag erfolgte Schätzung statistisch (50 : 50) repräsentativ wäre. In diesem Zusammenhang müsse berücksichtigt werden, dass

Mahnversprechen bzw. der Hinweis auf bereits angeblich unterwegs befindliche Zahlungen auf Grund der örtlichen Distanz und der mangelnden kurzfristigen Nachbeschaffungserfordernis seitens der säumigen Kunden sehr großzügig abgegeben würden. Infolge des relativ kleinen potentiellen Kundenkreises seien rigorose Eintreibungsmaßnahmen nur mit größter Sorgfalt zu handhaben. Betreffend die angeforderten Nachweise hinsichtlich des Forschungsfreibetrages wurde auf die Vorhaltsbeantwortung für die Jahre 1991 und 1992 verwiesen und die gleiche Vorgangsweise vorgeschlagen.

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2002 wurde die Vorhaltsbeantwortung ergänzt und die Bescheinigung über den volkswirtschaftlichen Wert von Erfindungen des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit vom 26. November 2002 vorgelegt.

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 wurde für das Veranlagungsjahr 1997 bescheinigt, dass folgende Erfindungen als volkswirtschaftlich wertvoll anzusehen sind:

Arbeitstitel: Filmkamera M., A.

Weiterentwicklungen, insbesondere gemäß folgenden Patenten:

Einrichtung zur Synchronisierung von Tonfilmaufnahmen gemäß Patent AT xx3 B

Filmkamera mit Informationsaufzeichnung gemäß Patent AT xx4 B

Kamerasystem gemäß Patent AT xx5 B

Verfahren zum Auf- und Abwickeln eines Informationsträgers, insbesondere eines Filmes gemäß Patent AT xx6 B

Steuerungssystem für ein Objektiv einer Kamera gemäß Patent AT xx7 B.

Weiters wurde in dem Schreiben vom 6. Dezember 2002 ausgeführt, dass es bezüglich der Patente umfangreiche Unterlagen und Arbeitsmaterialien gebe; über die Planbibliothek sei eindeutig der Zusammenhang zwischen den getätigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen und den diesbezüglich erteilten Erfindungen nachweisbar. Daher werde ein Lokalausweis in den Räumlichkeiten der Bw. beantragt, damit sich die Behörde vor Ort über die getätigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen informieren könne. Die Bw. behalte sich das Recht vor, weitere Unterlagen vorzulegen bzw. Zeugen namhaft zu machen.

Bezüglich der Einzelwertberichtungen von Kundenforderungen übermittelte die Bw. eine detaillierte Aufstellung samt Beilagen und gab an, dass die Zahlungsbedingungen grundsätzlich prompt, netto Kassa nach Rechnungserhalt gewesen wären. Es handle sich also ausschließlich um Rechnungen, die schon längst überfällig gewesen und wo eine oder mehrere

Mahnungen durchgeführt worden wären und der Kunde keine Reaktion gezeigt oder mitgeteilt hätte, dass er im Augenblick nicht in der Lage sei, die Forderung zu begleichen.

Nach den Angaben im Schreiben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit vom 26. November 2002 an das nunmehr zuständige Finanzamt betrug laut Antragstellerin (das ist die Bw.) die Aufwendungen zur Entwicklung oder Verbesserung der in der Bescheinigung angeführten Erfindungen im Jahr 1997 € 458.936,18.

Die Bw. beantragte mit Schreiben vom 31. Jänner 2003 die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung. Mit Schreiben vom 11. April 2003 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

#### **1) Berufungspunkt: Einzelwertberichtigungen von Forderungen**

Gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 i.d.F. des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993, ist eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen nicht zulässig.

Nach den Gesetzesmaterialien zum Steuerreformgesetz 1993 ist eine Wertberichtigung pauschal nur dann, wenn sie undifferenziert dem allgemeinen Forderungsrisiko Rechnung trägt. Wird hingegen eine Forderung deshalb wertberichtigt, weil bis zum Bilanzstichtag konkrete Forderungsrisiken erkennbar geworden sind (z.B. Nichteinhaltung einer Ratenvereinbarung, vorübergehende oder dauernde Einstellung von Kreditrückzahlungen), so handelt es sich dabei nicht um eine pauschale Wertberichtigung. In solchen Fällen liegt vielmehr eine pauschale Form einer Einzelwertberichtigung vor. Im Hinblick auf die Nähe zur pauschalen Wertberichtigung werden bei der Abgrenzung allerdings strenge Maßstäbe anzulegen sein. Anhaltspunkte dafür wird der Gesetzesvollzug zur – mit diesem Bundesgesetz beseitigten – Regelung des § 14 Abs. 3 KStG 1988 geben können.

Nach den im Rechtsmittelverfahren vorgelegten Unterlagen handelt es sich bei den wertberichtigten Forderungen um Forderungen, die vor dem 31. Dezember 1997 fällig gewesen sind und die die Bw. - zum Teil mehrmals - beim jeweiligen Kunden erfolglos eingemahnt hat.

Da somit in jedem Einzelfall bis zum Bilanzstichtag konkrete Risiken erkennbar geworden sind, handelt es sich um Einzelwertberichtigungen von Forderungen und nicht um eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988.

Folglich wird diesem Berufungspunkt stattgegeben und die Wertberichtigung von Forderungen in Höhe von insgesamt S 2.428.378,40 anerkannt.

## 2) Berufungspunkt: Forschungsfreibetrag

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 zählt zu den Betriebsausgaben jedenfalls ein Forschungsfreibetrag für Aufwendungen zur Entwicklung oder Verbesserung volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen, ausgenommen Verwaltungs- oder Vertriebskosten sowie Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Forschungsaufwendungen).. Der volkswirtschaftliche Wert der angestrebten oder abgeschlossenen Erfindung ist durch eine Bescheinigung des Bundesministers für wirtschaftliche Angelegenheiten nachzuweisen. Die Bescheinigung ist nicht erforderlich, wenn die Erfindung bereits patentrechtlich geschützt ist.

- Der Forschungsfreibetrag beträgt grundsätzlich bis zu 12% der Forschungsaufwendungen.
- Ein erhöhter Forschungsfreibetrag bis zu 18% kann geltend gemacht werden, wenn die Erfindungen nicht anderen Personen zur wesentlichen Verwertung überlassen werden. Eine wesentliche Verwertung liegt vor, wenn im Wirtschaftsjahr die Einnahmen aus der Verwertung der Erfindungen durch andere Personen mehr als 25% der Forschungsaufwendungen dieses Wirtschaftsjahres betragen.

Mit der vorliegenden Bescheinigung des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit vom 26. November 2002 ist der volkswirtschaftliche Wert der Erfindungen nachgewiesen worden. Nach den Angaben im Schreiben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit vom selben Tag belaufen sich die Aufwendungen zur Entwicklung oder Verbesserung der in der Bescheinigung angeführten Erfindungen im Jahr 1997 auf € 458.936,18 (das entspricht einem Betrag von S 6.315.099,52).

Aufgrund dieses Sachverhaltes wird die Geltendmachung eines Forschungsfreibetrages in Höhe von S 1.136.718,00 anerkannt.

## 3) Folgeänderungen aufgrund der Berufungsentscheidung betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für 1991 bis 1993, GZ. RV/77-W/2002

Aufgrund der mit der oben angeführten Berufungsentscheidung erfolgten Anpassung der Investitionsrücklage 1993 auf nunmehr S 987.000,00 ergeben sich für 1997 folgende Änderungen: Die Auflösung der Investitionsrücklage ist mit S 217.460,00 und nicht mit S 322.460,00 zu berücksichtigen. Weiters entfällt die außerbilanzmäßige Hinzurechnung des Erhöhungsbetrages betreffend Investitionsrücklage von S 714,00.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden wie folgt rechnerisch ermittelt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsantrag	S	23.854.553,00
- Änderung entspr. Punkt 3) – Anpassung IRL	S	-105.000,00
- Änderung entspr. Punkt 3) – Erhöhungsbetrag IRL	S	-714,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu	S	23.748.839,00

Die Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 erfolgt auf beiliegendem Berechnungsblatt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 14. April 2003